

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Mag. ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. August 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. August 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 sowie die Beschwerde vom 30. Jänner 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. Jänner 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Mag. ***Bf1*** (Beschwerdeführerin, in der Folge Bf.) erzielte in den Jahren 2020 und 2021 Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit als Pharmareferentin.

Am 10. August 2022 wurde von Seiten des Finanzamtes Österreich ein erklärungskonformer Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020 erlassen.

Die Bf. brachte am 11. August 2022 Beschwerde ein und erläuterte darin, dass ihr das „große Pauschale vom Gehalt abgezogen wurde“, obwohl sie ein Fahrtenbuch geführt habe und nur

das kleine Pauschale zu berücksichtigen sei. Das benannte Fahrtenbuch wurde der Beschwerde beigelegt.

Mit Ergänzungsersuchen der Behörde vom 11. November 2022 wurde die Bf. um Vorlage weiterer Unterlagen, darunter einer Bestätigung des Sachbezuges, des Lohnkontos, des Anschaffungswertes des Kfz und weiterer Unterlagen im Zusammenhang mit dem Betrieb des Fahrzeuges ersucht.

In Beantwortung des Vorhaltes übermittelte die Bf. der Behörde am 14. November 2022 eine von ihr an ihre ehemalige Dienstgeberin (das Dienstverhältnis erstreckte sich von September 2020 bis Februar 2021) gerichtete e-mail, in der die von der Behörde angeforderten Unterlagen aufgelistet wurden, sowie ein Antwortschreiben, in der sie von Seiten der Dienstgeberin um Vorlage der Anfrage des Finanzamtes aufgefordert wurde. Weitere Unterlagen wurden nicht beigebracht.

Die Behörde richtete in der Folge ein im Wesentlichen gleichlautendes Schreiben an die Dienstgeberin, die X, das unbeantwortet blieb.

Das Finanzamt erließ am 19. Jänner 2023 eine Beschwerdevorentscheidung für das Jahr 2020 bzw. einen antragsgemäßen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2021. In dem Einkommensteuerbescheid für 2020 wurde das Werbungskostenpauschale für Vertreter für die Zeit der Beschäftigung der Bf. (September 2020 bis Dezember 2020) berücksichtigt, die Korrektur des Sachbezuges für Kraftfahrzeuge mit dem halben Sachbezugswert mangels Nachweises hingegen nicht.

Die Bf. brachte daraufhin am 30. Jänner 2010 einen Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde betreffend der Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 ein. Sie habe ein Fahrtenbuch geführt und sei damit ihrer Verpflichtung nachgekommen. Die übrigen vom Finanzamt angeforderten Unterlagen würden ihr nicht vorliegen, sie habe diese, da nicht in ihrem Besitz, trotz Anforderung von ihrer ehemaligen Arbeitgeberin nicht erhalten. Aus den von ihr vorgelegten Fahrtenbuch gehe indes hervor, dass nur der halbe Sachbezug für die Benutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges zu verrechnen sei.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 26. April 2023 vorgelegt.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2024 wurde die steuerliche Vertretung der Arbeitgeberin von Seiten des Bundesfinanzgerichtes u.a. ersucht, das Lohnkonto der Bf. für 2020 bzw. 2021 vorzulegen, einen Nachweis über die Anschaffungskosten des von der Bf. genutzten Fahrzeuges zu erbringen sowie darzulegen, ob der Bf. der volle Sachbezugswert für die Nutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges verrechnet worden sei.

In Beantwortung des Schreibens legte die steuerliche Vertretung der Arbeitgeberin die Lohnkonten, sowie die Ankaufsrechnung des Bezug habenden Fahrzeuges vor. Sie erklärte überdies, der Bf. den vollen Sachbezugswert verrechnet zu haben und über keine weiterführenden Aufzeichnungen über den Kilometerstand des Fahrzeuges im Zeitpunkt der Überlassung bzw. Rücknahme zu verfügen.

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

Zu geldwerten Vorteilen zählt nach Abs. 2 u.a. die Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung.

Der BmF wird im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz gemäß Abs. 2 Z 2 ermächtigt, die Höhe geldwerter Vorteile mit Verordnung festzulegen.

Eine derartige Verordnung (Sachbezugswerteverordnung, i.d.Folge VO) erging mit BGBl II Nr. 416/2001 und ist in der Fassung BGBl II Nr. 314/2019 anzuwenden.

§ 4 VO lautet (auszugsweise):

(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug gemäß § 2 Z 1 Kraftfahrzeuggesetz 1967 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 141 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) Der CO₂-Emissionswert von 141 Gramm pro Kilometer gilt im Kalenderjahr 2020 für erstmalig nach dem 31. März 2020 zugelassene Kraftfahrzeuge und verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2021 bis zum Kalenderjahr 2025 um jährlich 3 Gramm. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der erstmaligen Zulassung maßgeblich.

...

(2) Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich

nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezug im Ausmaß des halben Sachbezugswertes gemäß Abs. 1 anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind dabei unbeachtlich.

Die Bf. hat am 30. Jänner 2023 einen Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (gemäß § 264 BAO) bezüglich der Einkommensteuerbescheide der Jahre 2020 sowie 2021 eingebracht.

Zu beachten war dabei, dass im Fall des Einkommensteuerbescheides 2021 keine Beschwerdeentscheidung ergangen ist, die einen derartigen Antrag rechtfertigen würde. Zur Beurteilung von Anbringen (§ 85 BAO) kommt es nicht auf die Bezeichnung an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschrittes (vgl. Ritz, BAO⁶, § 85 Rz. 1 m.w.N.).

Erkennbares Ziel des Antrages der Bf., soweit er sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 richtete, war die Berücksichtigung der Zurechnung des Sachbezuges mit dem halben Wert gemäß § 4 Abs. 2 VO.

Da die Bf. die Vorlage zur Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG beantragte und damit erkennbar von der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung Abstand nahm, zudem der Antrag binnen der in § 262 BAO normierten Frist (3 Monate) dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde, konnte von der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung abgesehen werden.

Die Bf. moniert in ihren Eingaben, dass ihr der volle Sachbezugswert für die Nutzung des arbeitgebereigenen Kfz verrechnet wurde, wohingegen nur der halbe Sachbezugswert anzusetzen ist.

Dies setzt gemäß der VO einer monatlichen Nutzung von nicht mehr als 500 Kilometer für Privatfahrten voraus. Zur Stützung ihres Anbringens legte sie ein von ihr geführtes Fahrtenbuch vor.

Die Behörde legt ihrerseits in der Beschwerdeentscheidung vom 19. Jänner 2023 dar, dass sie dem Antrag auf Ansatz des halben Sachbezugswertes mangels Vorlage von Unterlagen nicht entsprechen konnte.

Im Vorlagebericht erläutert das Finanzamt zudem, dass ein Nachweis über das Ausmaß der privaten Nutzung durch den Dienstnehmer zu erfolgen hat und eine Glaubhaftmachung nicht genügt.

Dazu ist nach ihren Ausführungen üblicherweise ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch erforderlich, das u.a. für jede einzelne Fahrt u.a. Datum, Dauer (Beginn und Ende) und Zweck der Fahrt unter Anführung der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei darzulegen hat, was gegenständlich nicht der Fall wäre.

Wie die Behörde zutreffend (m.V.a. VwGH 21. Oktober 1993, 92/15/0001) erläutert, weist das

vorgelegte Fahrtenbuch mangels Darlegung des Zwecks der einzelnen Fahrten einen Mangel auf und ist als nicht ordnungsgemäß geführt zu bezeichnen.

Andererseits war zu beachten, dass der VWGH im Erkenntnis vom 24. Februar 2005, 2003/15/0073 erwogen hat, dass das Gesetz grundsätzlich keine Einschränkung der Beweismittel in der Form, *„dass die Führung des Nachweises, ein Pkw werde monatlich bloß bis zum Ausmaß von 500 km für Privatfahrten verwendet, nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen könne“* kennt.

Im Zuge der Auswertung des handschriftlich erstellten Fahrtenbuches durch das Bundesfinanzgericht wurde festgestellt, dass die Bf. nachfolgenden Fahrtstrecken, getrennt nach beruflichen und privaten Fahrten vermerkt hat, woraus sich nachfolgendes Ausmaß an Gesamtfahrten ergab.

Zeitraum	beruflich	privat	Gesamt
2020			
	km	km	km
September	326,00	325,00	651,00
Oktober	564,00	313,00	877,00
November	279,00	0,00	279,00
Dezember	487,00	0,00	487,00
Summe	1.656,00	638,00	2.294,00
Durchschnitt/Monat	414,00	159,50	573,50
2021			
Jänner	97,00	0,00	97,00

Die Nutzung des Fahrzeuges durch die Bf. endete laut Fahrtenbuch am 13. Jänner 2021.

In Zusammenschau des Kaufvertrages des Fahrzeuges (Kauf vom 8. September 2020) sowie der erstmaligen Nutzung durch die Bf. (lt. Fahrtenbuch 18. September 2020) ergibt sich, dass das Fahrzeug erst wenige Tage vor dessen Überlassung an die Bf. von der Arbeitgeberin angeschafft wurde.

Der von der Bf. im Fahrtenbuch angeführte (geringe) Kilometerstand bei Übernahme des Fahrzeuges (das Fahrtenbuch beginnt mit Kilometerstand 14) gibt solcherart keinen Anlaß für

Zweifel.

Die belangte Behörde hat auch keine Zweifel an den Eintragungen der Bf. hinsichtlich der Kilometerstände bei Abfahrt und Ankunft der einzelnen Fahrten geäußert.

Zum Ausmaß der vermerkten Fahrten ist anzuführen, dass dieses (Dienst- und Privatfahrten) in den Monaten von November 2020 bis Jänner 2021 jeweils unter 500 Kilometer/Monat lag und selbst eine abweichende (Neu-)Zuordnung sämtlicher Fahrten als privat veranlasst keine volle Zurechnung des Sachbezuges rechtfertigen würde.

Was die Monate September und Oktober 2020 betrifft war zudem zu bedenken, dass davon auszugehen ist, dass das Fahrzeug der Bf. primär für ihre Tätigkeit als Pharmareferentin zur Verfügung gestellt wurde, eine angenommene Privatnutzung von über 500 Kilometer pro Monat wenig Spielraum für Fahrten mit dienstlichem Charakter ließe und eine derart geringe, daraus resultierende Kilometerleistung für betriebliche Fahrten den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen würde.

Aus alldem ergibt sich, dass unter Berücksichtigung der Vorlage des Fahrtenbuches, sowie in Abwägung der übrigen angeführten Umstände von einem, für die von der Bf. beantragte Hinzurechnung des Sachbezugswertes gemäß § 4 Abs. 2 VO erforderlichen Nachweis ausgegangen werden kann.

Zur Höhe des anzuwendenden Sachbezugswertes ist anzuführen:

Die Anschaffungskosten des Fahrzeuges betrugen € 19.390,-. Angeschafft wurde ein Fahrzeug Marke Vw Polo Comfortline TSI DSG OPF 70PS, das laut Homepage des Herstellers mit WLTP CO₂ Emissionswerten von 132-141g/km als schadstoffarm i.S.d. VO gilt.

Daraus folgt, dass gemäß VO der halbe Sachbezugswert mit 0,75% der Anschaffungskosten, somit mit € 145,43 statt bisher lt. Lohnverrechnung mit € 290,85 zu bemessen ist.

Für das Jahr 2021 war zudem zu beachten, dass der Bf. das Fahrzeug nur bis Mitte Jänner zur Verfügung stand und für Februar 2021 kein Sachbezugswert zu berücksichtigen war.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Folgende Werte sind dem Sachbezugswert zu Grunde zu legen:

	2020				
	September	Oktober	November	Dezember	Summe
Sachbezug lt. Firma	290,85	290,85	290,85	290,85	1.163,40
Sachbezug lt. BFG	145,43	145,43	145,43	145,43	581,72

Differenz	145,42	145,42	145,42	145,42	581,68
-----------	--------	--------	--------	--------	--------

2021

	Jänner	Februar	Summe
Sachbezug lt. Firma	290,85	290,85	581,70
Sachbezug lt. BFG	145,43	0,00	145,43
Differenz	145,42	290,85	436,27

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

	2020	2021
	€	€
Einkünfte aus nsA lt. Bescheid	14.411,24	7.130,12
abz. Differenz Sachbezug	-581,68	-436,27
Einkünfte aus nsA lt. BFG	13.829,56	6.693,85

Einkommensteuer**2020****€**

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	13.829,56
Werbungskosten	-730,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	13.099,56

Sonderausgaben

Topf-Sonderausgaben	-168,92
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z 7 EStG 1988	-151,00

Einkommen	<u>12.779,64</u>
Bemessungsgrundlage f. bes. Progressionsvorbehalt	
Gesamtbetrag der Einkünfte	13.099,56
Umrechnungszuschlag $(13.099,56 \cdot 365) / (365 - 244) - 13.099,56$	26.415,64
Bemessungsgrundlage f. d. Durchschnittssteuersatz	39.195,28
0% für die ersten 11.000,-	0,00
20% für die weiteren 7.000,-	1.400,00
35% für die weiteren 13.000,-	4.550,00
42% für die restlichen 8.195,28	<u>3.442,02</u>
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	<u>9.392,02</u>
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	8.992,02
Steuer für Durchschnittssteuersatz	8.992,02
Durchschnittssteuersatz $(8.992,02 / 39.195,28 \cdot 100)$	22,94%
Durchschnittssteuersatz 22,94% von 12.779,64	2.931,65
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0% für die ersten 620,-	0,00
6% für die restlichen 1.772,01	<u>106,32</u>
Einkommensteuer	<u>3.037,97</u>
anrechenbare Lohnsteuer	-3.642,16

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,19
festgesetzte Einkommensteuer	-604,00
Einkommensteuer	2021
	€
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	6.693,85
Werbungskosten	-349,76
Gesamtbetrag der Einkünfte	6.344,09
Einkommen	6.344,09
Bemessungsgrundlage f. bes. Progressionsvorbehalt	
Gesamtbetrag der Einkünfte	6.344,09
Umrechnungszuschlag $(6.344,09) \cdot 365 / (365 - 306) - 6.344,09$	32.903,25
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz	39.247,34
0% für die ersten 11.000,-	0,00
20% für die weiteren 7.000,-	1.400,00
35% für die weiteren 13.000,-	4.550,00
42% für die restlichen 8.247,33	3.463,90
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	9.413,90
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	9.013,90
Steuer für Durchschnittsteuersatz	9.013,90
Durchschnittsteuersatz $(9.013,88 / 39.247,33 \cdot 100)$	22,97%

Durschnittsteuersatz 22,97% von 6.344,09	1.457,24
anrechenbare Lohnsteuer	-1.772,86
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,38
festgesetzte Einkommensteuer	-316,00

1.1. 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.

Das gegenständliche Erkenntnis erging in Anwendung der Judikatur des VwGH weshalb einer Revision als nicht zulässig zu erklären war.

Wien, am 28. April 2025