



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., R., T.-Straße 61, vom 31. Oktober 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 20. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) ist bei der Fa. T.E. als Vertreter beschäftigt und bezieht aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seinen elektronisch eingereichten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2006 und 2007 machte er unter anderem Reisekosten in Höhe von 10.518,98 € bzw. 10.279,46 € geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 4. Juli 2008 trug das Finanzamt dem Bw. auf, eine detaillierte Aufstellung der Reisekosten nachzureichen.

In der Folge brachte der Bw. für jedes Berufungsjahr eine Aufstellung über die gefahrenen Kilometer bei, in denen der Reisetag, der jeweilige Kilometerstand, der Zielort sowie die Angabe, ob die Fahrt beruflich oder privat veranlasst war, ausgewiesen war. Danach wurden im Jahr 2006 insgesamt 29.958 km zurückgelegt, wovon 27.976 km beruflich und 1.982 km

privat veranlasst waren. Im Jahr 2007 betrug die Gesamtkilometeranzahl 27.902, davon waren 27.339 km beruflich und 563 km privat veranlasst.

Mit Vorhalt vom 30. Juli 2008 wurde der Bw. seitens des Finanzamtes aufgefordert, eine Kopie des Arbeitsvertrages und für das beruflich genutzte KFZ die Vorführberichte der letzten vier Jahre vorzulegen. Dem Bw. wurde weiters aufgetragen, bekannt zu geben, ob für die beruflich gefahrenen Kilometer ein Ersatz geleistet worden sei und bejahendenfalls in welcher Höhe. Sofern ein solcher Ersatz nicht erfolgt sei, sei mitzuteilen, auf welche (sonstige) Weise der KFZ-Aufwand abgegolten worden sei. Bekannt zu geben sei zudem das Gebiet, für das der Bw. als Vertreter der Fa. T.E. zuständig sei. Seitens der Firmenleitung sei zu bestätigen, wie oft der Bw. wöchentlich den Firmenstandort bzw. sein Büro aufsuche.

Mit Antwortschreiben legte der Bw. eine mit 5. August 2008 datierte Bestätigung seines Arbeitgebers vor. In dieser wird ausgeführt, dass die Kilometergelder nicht abgegolten würden und für den KFZ-Aufwand auch kein sonstiger Ersatz geleistet würde. Der Bw. sei regelmäßig in V. und T. im Außendienst, wobei Schwerpunkt das Untere RI. sei. Fahrten ins Büro seien selten (lediglich bei Sitzungen und „Notfall-Zustellungen“ an Kunden).

Vorgelegt wurde weiters ein Arbeitsvertrag, in welchem die Dienstverwendung mit „Reisender (Verkäufer)“ angegeben wird und das Aufgabengebiet mit „Verkauf, allgemeine Bürotätigkeiten, Außendienst“. Der Arbeitsvertrag benennt weiters den Beginn des Dienstverhältnisses (11. Oktober 2004), den gewöhnlichen Arbeitsort (F.) und den regelmäßigen Außendienstbereich (V.). Angegeben wird zudem, dass der Bw. neben dem Grundgehalt und einer Provisionszahlung an Diäten 200,00 € monatlich bzw. 10,00 € pro Reisetag erhält. In einer den Arbeitsvertrag ergänzenden Aktennotiz wird festgehalten, dass der Bw. im Wirtschaftsjahr 2003/2004 ca. 202 aktive Kunden im Unteren RI. zu betreuen hatte, ihm von der Firma ein Handy zur Verfügung gestellt wird, er jedoch die Aufwendungen für das Auto selbst zu tragen hat.

Beigebracht wurden weiters drei Vorführberichte. Der erste Vorführbericht vom 19. Juli 2006 betrifft einen Ford Fiesta mit dem Kennzeichen „XX“ (Datum der Erstzulassung: Februar 1995) und weist einen Kilometerstand von 78.685 aus. Der zweite Vorführbericht vom 6. April 2007 betrifft wiederum den Ford Fiesta mit dem Kennzeichen „XX“ und weist einen Kilometerstand von 108.043 aus. Der dritte Vorführbericht vom Juni 2008 betrifft einen Mitsubishi Lancer mit dem Kennzeichen „XX“ (Datum der Erstzulassung: Juni 1991) und weist einen Kilometerstand von 164.690 aus. Diesen Berichten beigelegt war ein Schreiben des Bw., in dem dieser ergänzend ausführte, er könne den angeforderten Vorführbericht vom Jahr 2005 für den Ford Fiesta nicht mehr auffinden. Er habe sich um einen neuen Ausdruck bei der KFZ-

Fachwerkstätte „K.“ in S. bemüht, leider habe diese Firma aber ein neues EDV-System und könne dieses Gutachten nicht mehr ausdrucken.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 20. Oktober 2008 wurden abweichend von den Erklärungen für das Jahr 2006 Kilometergelder in Höhe von 9.574,46 € und für das Jahr 2007 Kilometergelder in Höhe von 8.917,59 € als Werbungskosten anerkannt. In den Bescheidsbegründungen wurde ausgeführt, für die Geltendmachung von Kilometergeld sei die ordnungsgemäße Führung eines Fahrtenbuches Voraussetzung. Die Eintragungen im Fahrtenbuch dienten in erster Linie dem Nachweis bzw. der Glaubhaftmachung, wie sich die insgesamt gefahrenen Kilometer auf beruflich und privat veranlasste Fahrten verteilen. Auf Grund der Erfahrungen mit anderen im Außendienst tätigen Personen sei ein Privatanteil von zumindest 20% anzusetzen. Aus dem Fahrtenbuch für 2005 sei ersichtlich, dass ca. 15% der insgesamt gefahrenen Kilometer privat veranlasst gewesen seien. Da der Bw. den Arbeitsort laut Arbeitgeberbestätigung vom 5. August 2008 nur selten anfare, sei ein Privatanteil von „nur“ 15% der insgesamt gefahrenen Kilometer für das Finanzamt glaubhaft. Allerdings seien die Fahrtenbücher der Jahre 2006 und 2007 nicht ordnungsgemäß geführt worden (beispielsweise seien keine bzw. geringe Privatfahrten an den Wochenenden angeführt worden), weshalb die vom Bw. ermittelten Privatanteile nicht glaubhaft seien. Von den insgesamt in den Berufungsjahren zurückgelegten Kilometern seien daher jeweils Anteile von 85% als beruflich veranlasst anerkannt worden (2006: insgesamt wurden 29.958 km gefahren, davon 85% sind 25.464 km $\times$ 0,376 ergibt 9.574,46 €; 2007: insgesamt wurden 27.902 km gefahren, davon 85% sind 23.717 km $\times$ 0,376 ergibt 8.917,59 €).

Mit den fristgerecht eingebrachten Berufungen wurde die Anerkennung der Kilometergelder im erklärten Ausmaß beantragt. In der das Berufungsjahr 2006 betreffenden Begründung wurde ausgeführt, der Bw. führe in seinem beruflich verwendeten Fahrzeug Prospektmaterial mit, weshalb er für seine Privatfahrten hauptsächlich seinen VW-Bus mit dem amtlichen Kennzeichen „YY“ verwende. Er habe sein Fahrtenbuch ordnungsgemäß geführt und sei die angegebenen als beruflich ausgewiesenen Kilometer tatsächlich gefahren. In der das Berufungsjahr 2007 betreffenden Begründung gab der Bw. an, er führe Anschauungsmaterial und Warenproben mit und habe daher für seine Privatfahrten seinen Ford Fiesta mit dem amtlichen Kennzeichen „XX“ verwendet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. April 2009 wurden die Berufungen mit der Begründung abgewiesen, der Verwaltungsgerichtshof sei hinsichtlich der Berücksichtigung von Fahrtkosten bei Dienstreisen zu dem Ergebnis gelangt, dass Fahrtaufwendungen sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich stets in der tatsächlichen Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu berücksichtigen seien. Gleichwohl könne das amtliche Kilometergeld

in vielen Fällen zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis führen. Bei höheren Kilometerleistungen entwickelten sich die tatsächlichen Kosten für Fahrten mit dem eigenen PKW im Hinblick auf den hohen Anteil an Fixkosten jedoch degressiv (vgl. VwGH 08.10.1998, 97/15/0073; VwGH 30.11.1999, 97/14/0174). Nehme der Steuerpflichtige das Kilometergeld in Anspruch, könne sich der Nachweis der Kraftfahrzeugkosten darauf beschränken, dass es sich dem Grunde nach um eine beruflich notwendige Fahrt gehandelt habe. Der Nachweis sei durch ein Fahrtenbuch zu erbringen. Dieses müsse nach der Rechtsprechung des VwGH das Datum, die Dauer, den Beginn und das Ende, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Fahrt festhalten (siehe dazu VwGH 16.09.1970, 373/70; 21.10.1993, 92/15/0001). Würden keine glaubwürdigen Aufzeichnungen vorliegen, sei zu schätzen (vgl. Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 7 Tz. 6.3). Im vorliegenden Fall habe der Bw. ein Fahrtenbuch geführt, das in erster Linie dem Nachweis bzw. der Glaubhaftmachung dienen solle, wie sich die insgesamt gefahrenen Kilometer auf beruflich und privat veranlasste Fahrten verteilt hätten. Den darin getätigten Aufzeichnungen fehle aber aus den folgenden Gründen die Glaubwürdigkeit: Der Bw. habe in seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 mitgeteilt, er führe Prospektmaterial mit und verwende daher für Privatfahrten einen VW-Bus. In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 habe der Bw. angegeben, er führe Anschauungsmaterial und Warenproben mit und verwende daher für Privatfahrten einen Ford Fiesta.

Zu den Privatfahrten würden aber nicht nur Einkaufsfahrten, Arztbesuche oder Ausflüge zählen; dazu gehörten auch Fahrten im Zusammenhang mit der Benützung des eigenen PKW (z.B. Service, Tanken, etc.). Diesbezüglich seien im vorgelegten Fahrtenbuch Privatfahrten in geringem Ausmaß ausgewiesen. Außerdem sei festgestellt worden, dass an Wochenenden und Feiertagen bzw. an Urlaubstagen nur sehr wenige private Fahrten (im Jahr 2007 insgesamt 153 km bzw. im Jahr 2006 insgesamt 861 km) durchgeführt worden seien.

Auch wenn der Bw. dienstlich viele Stunden als Lenker seines KFZ`s unterwegs sei und deshalb froh sei, wenn er am Wochenende oder abends nicht mehr selbst fahren müsse, entspreche es nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Privatfahrten ausschließlich nur mit anderen zur Verfügung stehenden Fahrzeugen durchgeführt würden. Es müsse angenommen werden, dass nicht für jede Privatfahrt das Fahrzeug gewechselt werde. Zudem habe der Bw. in den vorgelegten Fahrtenbüchern zwar das Datum, den Kilometerstand, die Ausgangs- und Zielorte, sowie die beruflich und privat gefahrenen Kilometer bekannt gegeben; es fehlten jedoch Angaben über die Dauer, den Beginn und das Ende der Reise, sowie über den Zweck jeder einzelnen Fahrt. Da nach Meinung des Finanzamtes das Fahrtenbuch daher nicht mit der nötigen Sorgfaltspflicht geführt worden sei, könne der behauptete Sachverhalt und das vorgelegte Fahrtenbuch nicht als glaubwürdig angesehen

werden. Auf Grund der Erfahrungen mit anderen im Außendienst tätigen Personen sei ein Privatanteil von 15% als angemessen anzusehen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag führte der Bw. sinngemäß aus, er habe den geforderten Nachweis für die betrieblich veranlassten Fahrten durch die Führung eines Fahrtenbuches erbracht. Er habe in den Jahren 2006 und 2007 seine Privatfahrten hauptsächlich mit seinem zweiten PKW durchgeführt. Würden die mit dem privat genutzten Fahrzeug zurückgelegten Kilometer in die vorgelegten Aufzeichnungen, die für den in erster Linie beruflich genutzten PKW erstellt worden seien, einbezogen, würde die Annahme des Finanzamtes, 15% der insgesamt gefahrenen Fahrten seien privat veranlasst, den Tatsachen entsprechen.

Die Ansicht des Finanzamtes, Fahrten zum Tanken seien als Privatfahrten zu werten, könne nicht nachvollzogen werden. Die Tankstellen lägen auf dem Weg zu den Kunden und ein allfälliger „Umweg“ von einigen Metern sei notwendig, um die dienstlichen Fahrten überhaupt durchführen zu können. Überdies gehe der Zweck jeder einzelnen Fahrt aus der beigebrachten Arbeitsplatzbeschreibung hervor. Die Tätigkeit des Bw. umfasse den Kundenbesuch und die Aufnahme von Bestellungen bzw. die Anwerbung neuer Kunden.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 15. Dezember 2009 wurde dem Bw. zur Kenntnis gebracht, laut Aktenstand seien auf ihn ein in erster Linie beruflich genutzter Ford Fiesta mit dem amtlichen Kennzeichen "XX ", ein privat genutzter Mitsubishi Lancer, ebenfalls mit dem amtlichen Kennzeichen "XX" (es handle sich also offenbar um ein Wechselkennzeichen) und ein privat genutzter VW-Bus mit dem amtlichen Kennzeichen "YY" zugelassen. Der Bw. werde um Aufklärung ersucht, ob der dargelegte, sich aus den Akten ergebende Sachverhalt mit der Wirklichkeit übereinstimme. Bekanntzugeben sei auch, ob die Fahrzeuge ausschließlich vom Bw. oder von weiteren Personen genutzt würden, wobei auch das jeweilige Ausmaß der Nutzungen darzulegen sei.

Im Finanzamtsakt befinde sich ein Vorführbericht für den Mitsubishi Lancer vom 25.07.2007, in dem der Kilometerstand mit 164.690 angegeben werde. Zwecks Ermittlung der mit diesem Fahrzeug gefahrenen Kilometer werde der Bw. um Beibringung der Vorführberichte der Jahre 2005 und 2006 ersucht. Weiters werde um Übermittlung der Vorführberichte der Jahre 2005 bis 2007 für den VW-Bus ersucht.

Während der in erster Linie beruflich genutzte Ford Fiesta im Jahr 2005 nach den Aufzeichnungen des Bw. noch zu 15% privat genutzt worden sei, habe der Privatanteil im Jahr 2006 nur 6,62% und im Jahr 2007 2,02% betragen. Der Bw. werde um Bekanntgabe der Gründe für diese doch sehr unterschiedliche private Nutzung ersucht.

In dem elektronisch übermittelten Antwortschreiben vom 13. Jänner 2010 führte der Bw. aus, der Ford Fiesta sei bis zum 20. Mai 2007 beruflich genutzt worden. Ab diesem Zeitpunkt hätte der Bw. ausschließlich den neu erworbenen Mitsubishi 1,5 GLX für berufliche Zwecke und den Ford Fiesta für seine Privatfahrten genutzt. Zudem seien alle auf ihn zugelassenen Fahrzeuge ausschließlich von ihm genutzt worden.

Die Vorführberichte für den Mitsubishi 1,5 GLX aus den Jahren 2005 und 2006 könnten deshalb nicht übermittelt werden, weil sich dieses Fahrzeug in diesen Jahren noch nicht in seinem Besitz befunden hätte. Der VW-Bus werde ausschließlich privat genutzt, weshalb es der Bw. nicht für notwendig erachtet habe, die Vorführberichte der Jahre 2005 bis 2007 zu verwahren.

Der niedrigere Privatanteil im Jahr 2006 erkläre sich dadurch, dass der Bw. im Jahr 2006 sehr viel Urlaub konsumiert habe. So sei er im Februar/März fünf Wochen außer Landes gewesen. Der Bw. habe auch im August 2006 und im Oktober 2006 jeweils eine Woche Urlaub gehabt und in dieser Zeit das Fahrzeug nicht genutzt. Von November 2006 bis Ostern 2007 habe der Bw. sechs Tage in der Woche gearbeitet, da der für das A.-Gebiet zuständige Verkäufer wegen Krankheit ausgefallen sei. Diese Situation sei für den Bw. sehr schwierig gewesen, er habe sich, um die Arbeit bewältigen zu können, ganz auf diese konzentrieren müssen. Der Bw. hoffe, er habe verdeutlichen können, dass durch die dargelegte Konstellation – Übernahme eines Gebietes, das zuvor dreißig Jahre vom selben Verkäufer betreut worden sei und eine Sechs-Tage-Woche – die von ihm angefertigten Aufzeichnungen seiner Fahrten nachvollziehbar seien. Anzumerken sei auch, dass der Bw. neben dem in erster Linie beruflich genutzten Fahrzeug ein weiteres Fahrzeug für seine Privatfahrten gehabt habe.

In einem am 20. Jänner 2010 geführten Telefonat, über welches ein Aktenvermerk angefertigt wurde, gab der Bw. auf Nachfrage der zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates wiederum an, es sei ihm nicht möglich, Vorführberichte für den VW-Bus beizubringen. Ergänzend führte der Bw. aus, an Arbeitstagen seien zusätzliche private Fahrten zur Einnahme von Mahlzeiten, zum Einkauf von Lebensmitteln, zum Tanken, etc. nicht erforderlich gewesen, weil er sich in Gasthäusern und Tankstellen auf der Wegstrecke zu seinen Kunden oder direkt am Tätigkeitsort verköstigt habe und dort auch getankt habe. Zudem sei seine tägliche Arbeitszeit durch Übernahme eines zusätzlichen Gebietes weit über der Normalarbeitszeit gelegen, sodass er nach Arbeitsende in der Regel nicht mehr in der Lage gewesen sei, Privatfahrten zu unternehmen. Sei ausnahmsweise eine private Fahrt erforderlich gewesen, hätte er dafür das ausschließlich privat genutzte Fahrzeug verwendet. Er bewahre im beruflich genutzten Fahrzeug etliche Geschäftsunterlagen (Prospekte, etc.) auf, sodass es weniger zeitintensiv gewesen wäre, das Kennzeichen zu wechseln als die

umfangreichen Geschäftsunterlagen zu entfernen. Außerdem habe der Bw. ein Faible für alte Autos, weshalb er jede Gelegenheit nutze, seinen VW-Bus zu fahren. Als Beweis für die Richtigkeit der Aufzeichnungen des Bw. wurde diesem seitens der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates aufgetragen, für zwei Monate des Berufszeitraumes von seinem Arbeitgeber bestätigte Reiseaufzeichnungen beizubringen, in denen der Arbeitsbeginn, das Arbeitsende, das genaue Fahrtziel und insbesondere im Detail der Zweck der beruflichen Fahrt (Namen und Adressen der kontaktierten Kunden) angeführt werden.

Mit e-Mail vom 1. Februar 2010 teilte der Bw. ergänzend mit, im Jahr 2005 sei sein privat verwendeter VW-Bus auch von seiner damaligen Lebenspartnerin genutzt worden. Er habe daher sein „Geschäftsauto“ für mehrere Privatfahrten verwenden müssen. In den folgenden Jahren sei das Fahrzeug aber – wie bereits mit Schreiben vom 13. Jänner 2010 bekannt gegeben – ausschließlich vom Bw. genutzt worden.

Da bis zum 8. Februar 2010 keine Übermittlung der angeforderten Reiseaufzeichnungen erfolgte, wurde der Bw. mittels e-Mail nochmals unter Setzung einer Nachfrist bis zum 15. Februar 2010 um Beibringung dieser Unterlagen, mittels derer eine stichprobenartige Überprüfung, ob die tatsächlich gefahrenen Kilometer korrekt auf private und beruflich veranlasste Fahrten aufgeteilt worden sind, ersucht.

Am 15. Februar 2010 übermittelte der Bw. elektronisch vom Arbeitgeber gegengezeichnete Monatsberichte der Zeiträume Jänner 2006 und Dezember 2006 sowie Jänner 2007 und Juli 2007. In diesen Berichten werden unter Angabe des Datums die Dauer der beruflich veranlassten Fahrten (Beginn- und Endzeitpunkt) sowie die aufgesuchten Orte angeführt. Die Berichte wurden handschriftlich erstellt und sind mit Ausnahme des Berichts vom Jänner 2006 schwer lesbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht das Ausmaß der beruflich veranlassten Fahrten und in weiterer Folge die Höhe der aus diesem Grund anzuerkennenden Werbungskosten.

An Sachverhalt steht fest, dass der Bw. im Außendienst tätig ist und den Firmenstandort nur selten aufsucht. Für berufliche Fahrten wird dem Bw. vom Arbeitgeber kein Fahrzeug zur Verfügung gestellt, weshalb er in den Jahren 2005 und 2006 für Dienstfahrten einen auf ihn zugelassenen Ford Fiesta mit dem amtlichen Kennzeichen "XX" verwendet hat. Seit 20. Mai 2007 benutzt der Bw. für berufliche Fahrten einen neu erworbenen Mitsubishi 1,5 GLX, ebenfalls mit dem amtlichen Kennzeichen "XX" (es handelt sich um ein Wechselkennzeichen) und verwendet den Ford Fiesta nur mehr für Privatfahrten. Darüber hinaus war auf den Bw. in

den Jahren 2005 bis einschließlich 2007 ein ausschließlich privat verwendeter VW-Bus mit dem amtlichen Kennzeichen "YY" zugelassen. Fahrkostenersätze werden dem Bw. von seinem Arbeitgeber nicht gewährt.

Beruflich veranlasste Fahrtkosten sind nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988, wonach Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen sind, abziehbar. Sie sind – wie die Abgabenbehörde erster Instanz richtigerweise ausgeführt hat – stets in der tatsächlich angefallenen Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen. Als Schätzungshilfe kann bei der Verwendung eines privaten PKW von der Behörde das amtliche Kilometergeld herangezogen werden. Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass sich die tatsächlichen Kosten bei höheren Kilometerleistungen degressiv entwickeln, sodass ab einer gewissen Kilometerleistung (nach den LStR 2002 Rz 371 bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 km im Kalenderjahr) der Ansatz der tatsächlichen Aufwendungen erforderlich sind wird (siehe dazu Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 220 „Fahrtkosten“ sowie die dort angeführte Judikatur).

Der Nachweis der Fahrtkosten hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten, es muss fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt, Dauer sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben. Ein Fahrtenbuch ist dann nicht erforderlich, wenn die Fahrtstrecke in anderer Weise nachgewiesen wird (beispielsweise durch Reisekostenabrechnungen). Allerdings müssen auch diese Aufzeichnungen zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise enthalten, wobei die Anforderungen an die Qualität der Aufzeichnungen mit der Anzahl der dienstlich zurückgelegten Kilometer steigen (Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 220 „Fahrtkosten“).

Die seitens des Bw. vorgelegten Aufstellungen enthalten das Datum, den Kilometerstand des Fahrzeuges, die Zielorte bzw. Zielgebiete und die Angabe, ob die Fahrt beruflich oder privat veranlasst war. Es fehlen jedoch Angaben über die Dauer, den Beginn- und Endzeitpunkt sowie den Zweck jeder einzelnen Fahrt. Soweit der Bw. vorbringt, der Zweck jeder einzelnen Fahrt gehe aus der beigebrachten Arbeitsplatzbeschreibung hervor, ist ihm entgegenzuhalten, dass im Arbeitsvertrag und in der ergänzenden Aktennotiz lediglich die Dienstverwendung („Reisender bzw. Verkäufer“), das Aufgabengebiet („Verkauf, allgemeine Bürotätigkeiten, Außendienst“), der gewöhnliche Arbeitsort („F.“), der regelmäßige Außendienstbereich („V.“), der vom Bw. zu erwirtschaftende Umsatz sowie die Anzahl und der Sitz der im Wirtschaftsjahr 2003/2004 zu betreuenden Kunden festgehalten werden. Ohne Angabe der Namen und Adressen der kontaktierten Kunden für jede einzelne Fahrt kann aber nicht geprüft werden, ob die in den Aufstellungen als beruflich veranlasst ausgewiesenen Kilometer tatsächlich

korrekt sind. Zudem wird im Berufungsfall die Überprüfung des Ausmaßes der beruflichen Fahrten mittels Routenplaner zusätzlich durch den Umstand erschwert, dass als Reiseziele zum Teil nicht Orte, sondern ganze Gebiete wie „A.“ oder „Kl.“ genannt werden. Der Unabhängige Finanzsenat teilt daher die in der Berufungsvorentscheidung zum Ausdruck gekommene Rechtsmeinung des Finanzamtes, dass die beigebrachten Aufzeichnungen für sich allein als Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der Fahrtkosten nicht geeignet sind. Der Bw. wurde deshalb zur Beibringung weiterer Beweismittel aufgefordert (insbesondere von Vorführberichten für die auf den Bw. in den Streitjahren zugelassenen Fahrzeuge sowie von vom Arbeitgeber bestätigten, den Anforderungen der Judikatur zum Nachweis bzw. zur Glaubhaftmachung von beruflich veranlassten Fahrtkosten entsprechenden Reiseaufzeichnungen für zwei Monate des Berufszeitraumes. Letztere sollen eine stichprobenartige Überprüfung der Kilometerangaben ermöglichen.

Beigebracht wurden drei Vorführberichte, die die jeweils in den Berufungsjahren beruflich genutzten Fahrzeuge betreffen (siehe dazu oben). Die in diesen Berichten ausgewiesenen Kilometerstände stimmen mit den Kilometerständen in den Fahrtenbüchern überein. Hinsichtlich der ausschließlich privat genutzten Fahrzeuge wurden trotz Aufforderung keine Vorführberichte übermittelt. Daher kann die Richtigkeit der Aussage des Bw., „bei Addition der mit dem privat genutzten Fahrzeug zurückgelegten Kilometern mit den im Fahrtenbuch als privat veranlasst ausgewiesenen Kilometern, entspreche die Annahme des Finanzamtes, 15% der insgesamt gefahrenen Fahrten seien privat veranlasst, den Tatsachen“, nicht überprüft werden.

Die in den Berufungsjahren im Vergleich zum Jahr 2005 wesentlich niedrigeren Privatanteile bei dem beruflich genutzten KFZ erklärte der Bw. mit dem insgesamt siebenwöchigen Urlaub im Jahr 2006, mit der durch die Übernahme eines anderen Zuständigkeitsgebietes wegen Krankheit eines Kollegen verursachte Arbeitszeiterhöhung (sechs Arbeitstage pro Woche statt wie bisher fünf) von November 2006 bis Ostern 2007 sowie mit dem Umstand, dass ihm neben dem VW-Bus ab 21. Mai 2007 auch der bisher beruflich genutzte Ford Fiesta für private Zwecke zur Verfügung stand.

Zur Prüfung, ob dieses Vorbringen geeignet ist, die unterschiedlichen Privatanteile in den Jahren 2005 (15%), 2006 (6,62%) und 2007 (2,02%) zu erklären, wurden die mit dem „Dienstwagen“ jeweils von Mai bis Oktober unternommenen Privatfahrten einander gegenübergestellt. Dabei handelt es sich um Zeiträume mit vergleichbaren Zuständigkeitsgebiet, Arbeitsanfall (fünf Arbeitstage pro Woche) und Urlaubskonsum (18 Tage im Jahr 2005, 18 Tage im Jahr 2006 und 22 Tage im Jahr 2007). Die für die Jahre 2006 und 2007 ausgewiesenen Privatanteile müssten daher annähernd jenen im Jahr 2005 entsprechen.

Privatfahrten an Samstagen, Sonn- und Feiertagen

	Mai	Juni	Juli	August	September	Oktober
2005	306 km	212 km	323 km	95 km	63 km	267 km
2006	124 km	235 km	78 km	23 km	25 km	23 km
2007	77 km	0 km	0 km	0 km	0 km	0 km

Privatfahrten an Wochentagen

	Mai	Juni	Juli	August	September	Oktober
2005	155 km	175 km	153 km	114 km	233 km	330 km
2006	84 km	54 km	315 km	152 km	117 km	110 km
2007	62 km	10 km	39 km	10 km	5 km	5 km

Die aufgezeigten unterschiedlichen privaten Nutzungen des „Dienstwagens“ bei nahezu identer Konstellation in den untersuchten Zeiträumen sprechen aus der Sicht der zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates gegen die inhaltliche Richtigkeit der beigebrachten Aufstellungen. Derart gravierende Abweichungen sind auch für das Jahr 2007 nicht nachvollziehbar, selbst wenn dem Bw. für Privatfahrten ab Ende Mai 2007 neben dem VW-Bus ein weiteres Fahrzeug zur Verfügung stand. Dass der Bw. für seine Privatfahrten bereits im Jahr 2005 nicht nur den „Dienstwagen“ verwendet hat, sondern auch den auf ihn zugelassenen Zweitwagen, wurde vom Finanzamt bereits durch Ansatz eines bloß 15%igen Privatanteiles berücksichtigt (siehe dazu oben). Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates macht es aber keinen Unterschied, ob dem Bw. für Privatfahrten mehr als ein Fahrzeug zur Verfügung stand.

Soweit der Bw. den höheren Privatanteil im Jahr 2005 damit begründet, dass in diesem Jahr sein privat genutzter VW-Bus von seiner damaligen Lebenspartnerin mitverwendet wurde und er deshalb sein „Geschäftsauto“ für mehrere Privatfahrten nutzen musste, ist ihm entgegenzuhalten, dass diese Aussage in Widerspruch zur bisherigen Erklärung steht, alle auf den Bw. zugelassenen Fahrzeuge seien ausschließlich von ihm genutzt worden (siehe dazu oben). Der Bw. hat diesen Widerspruch damit erklärt (siehe Aktennotiz über ein Telefonat vom 15. Februar 2010), dass die ursprüngliche Aussage lediglich die Berufszeiträume 2006 und 2007 betroffen habe. Erst im nachhinein sei ihm bewusst geworden, dass die Abgabenbehörde eine Erklärung für die unterschiedliche Nutzungsausmaße in den Jahren 2005 bis 2007 suche. Auch wenn diesem Vorbringen Glauben geschenkt würde, könnte es

allenfalls das unterschiedliche Nutzungsausmaß an den Arbeitstagen erklären, nicht aber jenes an den Wochenenden. Auch ist nicht bekannt, ob die damalige Lebensgefährtin über ein eigenes Fahrzeug verfügt hat. Zudem kann noch nachvollzogen werden, dass der Bw. ein Faible für alte Autos hat und den VW-Bus auch im Stadtgebiet nutzt (Wohnsitz des Bw. im Jahr 2005 war laut Zentralem Melderegister D.). Dass diese Vorliebe auch von seiner damaligen Lebenspartnerin geteilt wurde und diese den Bus einem PKW vorgezogen hat, entspricht aber nicht der Lebenserfahrung. Gesamthaft ist daher auch dieses Vorbringen nicht geeignet, die aufgezeigten Abweichungen plausibel erscheinen zu lassen.

Als weiteres Beweismittel dafür, dass in den beigebrachten Aufstellungen die Verteilung der insgesamt gefahrenen Kilometer auf beruflich und privat veranlasste Fahrten zutreffend wiedergegeben wurde, wurden vom Arbeitgeber gegengezeichnete Monatsberichte der Zeiträume Jänner 2006 und Dezember 2006 sowie Jänner 2007 und Juli 2007 vorgelegt. In diesen Berichten werden unter Angabe des Datums die Dauer der beruflich veranlassten Fahrten (Beginn- und Endzeitpunkt) sowie die aufgesuchten Orte angeführt. Die erbetenen detaillierten Angaben über den Zweck jeder einzelnen beruflichen Fahrt (Namen und Adressen der kontaktierten Kunden) fehlen. Eine Überprüfung der Richtigkeit der als beruflich veranschlagten Kilometer mittels Routenplaner ist daher nur bedingt möglich. Zusätzlich erschwert wird eine solche durch den Umstand, dass die handschriftlich erstellten Berichte mit Ausnahme des Berichts vom Jänner 2006 schwer lesbar sind.

Eine stichprobenartige Überprüfung der Glaubwürdigkeit der Kilometerangaben ergab Folgendes: Der Bw. hat für die am 2. Jänner 2006 aus beruflichen Gründen gefahrene Strecke „D., B., F., D.“ 137 km veranschlagt. Laut Routenplaner (www.viamichelin.de) beträgt die Strecke insgesamt 89 km (mangels Adressenangaben wurde mit Ausnahme der damaligen Wohnanschrift des Bw. jeweils die Stadt- bzw. Ortmitte als Start bzw. Ziel eingegeben). Für die am 3. Jänner 2006 gefahrene Strecke „D., Hs., Hd., B., D.“ werden in der beigebrachten Aufstellung 92 km angeführt. Laut Routenplaner beträgt diese Strecke insgesamt 61,50 km. Die am 9. Jänner 2006 beruflich zurückgelegte Strecke „D., F., L., D.“ beträgt laut Aufstellung 93 km und laut Routenplaner insgesamt 83 km. Für die am 10. Jänner 2006 gefahrene Strecke „D., L., Fh., D.“ werden in der beigebrachten Aufstellung 145 km angeführt. Laut Routenplaner beträgt diese Strecke insgesamt 82 km. Die am 11. Jänner 2006 gefahrene Strecke „D., S., B., G., D.“ beträgt laut Aufstellung des Bw. 135 km und laut Routenplaner 61 km.

Auf wenn zu berücksichtigen ist, dass die Kunden nicht in der jeweiligen Orts- bzw. Stadtmitte ansässig sein werden und anzunehmen ist, dass in den einzelnen Orten nicht nur ein Kunde aufgesucht wurde, lassen die obig aufgezeigten erheblichen Differenzen zwischen den

Kilometerangaben in den beigebrachten Aufstellungen und jenen laut Routenplaner aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates doch berechnete Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der übermittelten Fahrtaufzeichnungen zu.

Da der Bw. in den Berufungsjahren somit weder ein formell richtiges Fahrtenbuch geführt hat noch durch sonstige Beweismittel oder Angaben die Richtigkeit seiner Fahrtkosten glaubhaft machen konnte, kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es im Schätzungsweg den Anteil der privat veranlassten Fahrten auf 15% erhöht hat.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. Februar 2010