



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Csaszar und die weiteren Mitglieder HR Dr. Astrid Binder, Dr. Wolfgang Bartosch und Dr. Christian Haid über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Peter Dösinger & Partner, 8010 Graz, Heinrichstraße 97, vom 18. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 19. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 nach der am 4. Juni 2013 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Außendienstmitarbeiter der Fa. X.. Von seinem Dienstgeber wird ihm ein VW Passat als Dienstfahrzeug, mit der Möglichkeit der Privatnutzung zur Verfügung gestellt. Laut Fahrtenbuch legte der Bw. 40.097 km zurück. 4.627 km wurden als privat veranlasst angegeben.

Strittig ist die Frage, ob dafür der volle oder nur der halbe Sachbezugswert in Ansatz zu bringen ist.

Mit Bescheid vom 19. Jänner 2009 versagte das Finanzamt die Berücksichtigung des PKW-Sachbezuges im halben Wert. Dies mit nachstehender Begründung:

„Ihre Fahrtenbuchführung 2007 weist schwere Mängel auf, sodass eine Berücksichtigung des PKW-Sachbezuges im halben Wert nicht greift, da weder Name, Zweck noch Anschrift der Kunden aufgezeichnet worden sind. In diesem Zusammenhang wurden auch vom Leasingunternehmen (UNICredit) die Kilometerstände abverlangt. Hier ist festzuhalten, dass sich laut Fahrtenbuch ein höherer Kilometerstand als laut Serviceauszug ergibt. Weiters ergeben sich beim Vergleich Kilometerstandaufzeichnungen mit Fahrtenbuch Differenzen. Es wurde der Versuch unternommen, einzelne Fahrtstrecken an Hand eines Routenplaners zu überprüfen, soweit dies auf Grund der großräumigen und ungenauen Ortsangaben (teilweise auch nur Bundesland) möglich war. Bei der Überprüfung musste festgestellt werden, dass hier ebenfalls im Fahrtenbuch höhere Kilometer erfasst waren als sich dies lt. Routenplaner ergab. Aufgrund dieser Feststellungen erfolgt keine Lohnzettelberichtigung bzw. wurden Ihre erhöhten Werbungskosten nicht anerkannt.“

Dieser Begründung liegen folgende, anlässlich einer beim Dienstgeber des Bw. durchgeführten GPLA getroffenen Feststellungen zugrunde:

„Die zu Grunde liegende Fahrtenbuchführung weist jedoch schwere Mängel auf, sodass eine Berücksichtigung des PKW-Sachbezuges im halben Wert nicht greift, da weder Name, Zweck noch Anschrift der Kunden aufgezeichnet worden sind.

Es wurde auch der Versuch unternommen, einzelne Fahrtstrecken an Hand eines Routenplaners zu überprüfen, soweit dies auf Grund der großräumigen und ungenauen Ortsangaben (teilweise auch nur Bundesland) möglich war.

Bei dieser Überprüfung musste festgestellt werden, dass hier ebenfalls im Fahrtenbuch höhere Kilometer erfasst waren als sich laut Routenplaner ergeben.

Zum Beispiel:

11.4.2007: Wohnort-O.-Wohnort: lt. FB 231 km und lt. RP 165,82 km = **Differenz von 65,18 km**

5.7.2007: Wohnort-F. Wohnort: lt. FB 154 km und lt. RP 77,88 km = **Differenz von 76,12 km**

23.8.2007: Wohnort-W.: lt. FB 268 km und lt. RP 176,99 km = **Differenz von 91,01 km**

24.8.2007 : W. -Wohnort: lt. FB 286 km und lt. RP 176,99 km = **Differenz von 109,01 km**

11.9.2007. Wohnort-C.-Wohnort: lt. FB 217 km und lt. RP 121,62 km = **Differenz von 95,38 km**

5.10.2007 Wohnort-L.-Wohnort: lt. FB 303 km und lt. RP 198,02 km = **Differenz von 104,98 km**

13.12.2007: Wohnort–G.–Wohnort: lt. FB 245 km und lt. RP 125,94 km = **Differenz von 119,06 km.**"

Dagegen wandte sich der Bw. mit dem Rechtsmittel der *Berufung*. Sein steuerlicher Vertreter führte darin im Wesentlichen aus, dass der Bw. im Fahrtenbuch bei Antritt beziehungsweise Ankunft seiner Fahrten penibel und lückenlos die Anfangs- und Endkilometerstände von sämtlichen betrieblichen als auch privaten Fahrten im Fahrtenbuch erfasse. Die Destinationen der betrieblichen Fahrten dokumentiere er im Fahrtenbuch „grob“ anhand des Einsatzgebietes beziehungsweise der Tagesrouten. Bei seinen Tagesrouten besuche der Bw. verschiedene Kunden an unterschiedlichen Orten, die explizit nicht mehr im Fahrtenbuch angeführt werden. Für diese Tagesrouten werde allerdings für die Firma S. eine „Aktivitätenliste“ geführt, in der diese Touren näher erläutert werden. Bei der Reihenfolge der angefahrenen Destinationen sei der Bw. abhängig von der terminlichen Verfügbarkeit der Kunden. Naturgemäß komme es bei terminlichen Verschiebungen zu Leerfahrten bzw. auch zu Doppelfahrten. Komme es überhaupt zu keinen Kundenkontakten finden sich diese Fahrten aufgrund verwaltungsökonomischer Gesichtspunkte auch nicht in dieser Aufstellung. Insofern gebe das Fahrtenbuch nur Auskunft über das Einsatzgebiet und können die vom Finanzamt vorgenommenen Berechnungen mittels Routenplaner nicht der Realität entsprechen.

Da die Nachweisführung laut der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen könne, werde zur Beweisführung exemplarisch ein Auszug der „Aktivitätenliste“ übersendet. Darin sind die Routen an den vom Finanzamt bemängelten Tagen detaillierter ausgeführt und ersichtlich, dass viel mehr Destinationen angefahren wurden, als im Fahrtenbuch angeführt.

Festzuhalten sei, dass die täglichen Anfangskilometerstände und Endkilometerstände der betrieblichen Touren erfasst werden und diese Kilometerleistungen den durch die „Aktivitätenliste“ dokumentierten Touren entsprechen. Die im Fahrtenbuch angeführten Kilometerstände entsprechen unter Berücksichtigung der genannten Umstände (Doppelfahrten, Leerfahrten, Routenabfolge) der Realität und seien im Zusammenhang mit der „Aktivitätenliste“ plausibel und gewährleisten somit eine vollständige Richtigkeit. Auch die privaten Fahrten seien lückenlos erfasst worden und der durchschnittliche Kilometeranteil unter 500 Kilometer entspreche den Voraussetzungen für die Gewährung des halben PKW-Sachbezuges.

Mittels Ergänzungsvorhaltes wurde der Bw. in der Folge ua. aufgefordert, sein Fahrtenbuch, die Aktivitätenliste eines ganzen Monats und die damit im Zusammenhang stehenden Dienstreiseersatzes vorzulegen und nachstehende Fragen zu beantworten:

„2. An welcher Adresse/Standort der X. haben Sie eine Arbeitsstätte, wenn Sie nicht im Außendienst tätig sind?

3. An wievielen Tagen im Jahr 2007 hatten sie Dienstverrichtungen (einschließlich Besprechungen udgl.) in der S. -Arbeitsstätte erbracht.

An wievielen Tagen davon haben Sie die schließliche Fahrt zur S. -Arbeitsstätte von der Wohnung aus angetreten oder sind in die Wohnung zurückgekehrt?

-Bitte um Angabe unabhängig davon, ob Sie am restlichen Tag auch Kundenbesuche absolviert haben.

4. Wie sind diese Fahrten, die schließlich auch zur S. -Arbeitsstätte geführt haben, im Fahrtenbuch bezeichnet?

Wie sind diese Fahrten, die schließlich auch zur S. -Arbeitsstätte geführt haben, in der Aktivitätenliste bezeichnet?“

Die steuerliche Vertretung des Bw. beantwortete diese Fragen wie folgt:

„ad 2. Wenn unser Mandant nicht im Außendienst tätig ist, ist Dienstort sein Wohnort (Home Office).

ad 3. Aufenthalte in der Arbeitsstätte in T von Y sind aufgrund des „Home-Based-Status“ unseres Mandanten die absolute Ausnahme und es gab im Kalenderjahr 2007 nur zwei Aufenthalte in T (12. März und 25. Oktober). Beide Fahrten wurden von der Wohnung aus angetreten und dienten ausschließlich Schulungs- und Besprechungszwecken. Anschließende Kundenbesuche gab es keine.

ad 4. Im Fahrtenbuch sowie auch in der Reisekostenabrechnung bzw. in der Aktivitätenliste werden diese Fahrten mit W (Wohnung)-T bzw. Y als Dienstreise angeführt.“

Ergänzend werde festgehalten, dass die Aktivitätenliste unzweifelhaft die hohen beruflichen Kilometerleistungen bestätige und die Tagesrouten präzisiere.

Zwecks weiterer Plausibilität der Privatfahrten werde festgehalten, dass dem Bw. auch ein privates KFZ zur Verfügung stehe und Auslandsurlaube vorwiegend mit dem Flugzeug angetreten werden. Laut Angaben des Bw. und wie auch aus den Aufzeichnungen ersichtlich, liege die private Kilometerleistung weit unter den monatlich erlaubten 500 Kilometer.

Das Finanzamt legte das Rechtsmittel ohne weitere Maßnahmen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mittels Vorhaltes vom 2. August 2012 wurde der Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat eingeladen, zur Überprüfung der monatlichen Fahrtstrecke alle damit im Zusammenhang stehenden Aufzeichnungen wie Fahrtenbuch, Serviceauszug, Liste der Kundenkontakte, oä. zur Einsicht vorzulegen.

In Entsprechung dieses Vorhaltes wurden von der steuerlichen Vertretung am 4. Oktober 2012 die Reisekostenabrechnungen und die vollständige Aktivitätenliste mit den detaillierten täglichen Kundenkontakten für das Streitjahr übermittelt. Die angesprochenen

Seviceauszüge betreffend wurde darauf hingewiesen, dass sich diese beim ehemaligen Dienstgeber des Bw. befänden.

In einem weiteren Vorhalt wurde der Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat eingeladen, die Behauptung, er verfüge auch über ein privates Kfz zu präzisieren und die mit diesem Kfz im Streitjahr zurück gelegten privaten Fahrten anzugeben.

In seiner Vorhaltsbeantwortung führte der Bw. aus, dass es sich um eine gebrauchten Suzuki Swift handle, mit einer Jahreskilometerleistung von 4.000 – 5.000 km.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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.

Nach § 15 Abs. 2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Nach § 4 Abs. 1 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal „600 Euro“ monatlich anzusetzen.

Abs. 2 leg.cit. besagt, dass ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal „300 Euro“ monatlich) anzusetzen ist, wenn die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km beträgt (Sachbezugsverordnung BGBl II 2004/467).

Vorliegendenfalls ist es von Bedeutung, ob der Bw. nachweislich weniger als 500 km monatlich, also weniger als 6.000 km im Jahr 2007, für nicht beruflich veranlasste Fahrten zurückgelegt hat.

Das Finanzamt hat unter Hinweis auf die Feststellungen des Betriebsstättenfinanzamtes die Auffassung vertreten, dass die Fahrtenbuchführung des Bw. schwere Mängel aufweise.

Es entspricht jedoch nicht der Rechtslage, dass die Nachweisführung iSd § 4 Abs. 2 der Verordnung nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen kann (VwGH 7.8.2001, [97/14/0175](#)).

Außer dem Fahrtenbuch, welches ohnedies nach allgemeinen Erfahrungen nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt, kommen auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht. Der in § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung

geforderte Nachweis erfordert eine konkrete Behauptung betreffend die Anzahl der für Fahrtstrecken iSd § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung zurückgelegten Kilometer und die Beibringung geeigneter Beweismittel (VwGH 18.12.2001, [2001/15/0191](#)).

Auch der Unabhängige Finanzsenat vertritt die Auffassung, dass die Nachweisführung berufsbedingt gefahrener Kilometer anhand eines Fahrtenbuches nicht zwingend ist, sofern die Fahrtstrecke in anderer Weise nachgewiesen werden kann (UFS 5.6.2012, RV/0234-F/11).

Durch die Überprüfung der nunmehr dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten *vollständigen* Aktivitätenliste, Reisekosten-Abrechnung und Fahrtenbuch wird ersichtlich, dass vom Bw., wie er auch in seiner Berufung ausgeführt hat, vielmehr Destinationen angefahren wurden, als sich aus den Eintragungen im Fahrtenbuch erkennen lässt. Auch geben die vom Bw. vorgelegten Aufzeichnungen den Namen und die Adresse der jeweiligen Kunden wieder und stimmen genau mit der vom Bw. vorgelegten Reisekosten - Abrechnung für AD-Mitarbeiter überein.

Die vom Bw. vorgelegte Aktivitätenliste vermag die Bescheidbegründung, dass eine Überprüfung einzelner Fahrstrecken an Hand eines Routenplaners ergeben habe, dass im Fahrtenbuch eine höhere Kilometeranzahl erfasst worden sei als sich laut Routenplaner ergebe, zu entkräften.

So wird vom Finanzamt ua. bemängelt, dass der Bw. am 24. August 2007 laut Fahrtenbuch für die Strecke Wohnort-W. 286 km zurückgelegt habe, diese laut Routenplaner nur 176,99 km betrage, weshalb sich eine Differenz von 109,01 km ergebe. Eine Überprüfung an Hand der Aktivitätenliste macht jedoch ersichtlich, dass der Bw. an diesem Tag von W. über N. und A. gefahren ist und korrespondierend in der Reisekosten Abrechnung vom 24. August 2007 auch die Fahrt von W. über N. abgerechnet hat.

Die beanstandete Fahrt vom 13. Dezember 2007 nach G. mit einer Differenz von 119,06 km wird laut Aktivitätenliste mit Fahrten über A., U. und P aufgeschlüsselt.

Eine stichprobenweise Überprüfung der Fahrtenbucheintragung beispielsweise vom 11. Mai 2007 „W-H. 209 km“ durch den Unabhängigen Finanzsenat unter Mithilfe der nunmehr vorliegenden Aktivitätenliste, einer Straßenkarte und des Routenplaners, bestätigte diese Angaben. Die Berechnung ergab eine Gesamtkilometeranzahl von 205 km, die sich wie folgt zusammensetzen:

E.-D.: 58 km

D.-H. : 11 km

H.-I. : 30 km

I.-K.-I. : 26 km

I.-M.-I. : 10 km

I.-F. : 29 km

F.-E. : 41 km

Hingegen wurden am 5. Juli 2007 laut Fahrtenbuch 154 km und laut Bp. 77,8 km zurückgelegt. Unter Berücksichtigung der Aktivitätenliste, die Fahrten von E. nach B. von dort nach F. und I., über J. nach E. ausweist, ergibt dies nach der Berechnung des Unabhängigen Finanzsenates eine Fahrtstrecke von 105,5 km mit einer verbleibenden Differenz von 48,5 km.

Die vom Bw. dazu in der mündlichen Berufungsverhandlung abgegebene Erklärung, dass sich oft Leerfahrten ergeben, weil Kunden mehrmals angefahren werden müssten, erscheint plausibel, zumal es sich überwiegend nicht um Großkunden, sondern um kleine Betriebe im ländlichen Bereich handelte.

So verringerten sich alle von der Betriebsprüfung aufgezeigten Differenzen nach einer neuerlichen Berechnung durch den Unabhängigen Finanzsenat an Hand der Aktivitätenliste. Die verbleibenden Differenzen vermochte der Bw. durchaus glaubhaft damit zu erklären, dass zusätzliche Fahrten auch zu berücksichtigen seien, weil Kunden in Nachbarorten zum Essen eingeladen wurden oder das Treffen nicht wie vereinbart im Betrieb, sondern in einem Gasthaus stattgefunden habe. Diese Behauptungen waren an Hand der in der Reisekosten-Abrechnung aufgelisteten Repräsentationsspesen nachprüfbar.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt somit zu der Auffassung, dass dem Bw. durch die vorgelegten Unterlagen die Nachweisführung gelungen ist, dass er mit dem arbeitgebereigenem Pkw nicht mehr als 6.000 km im Jahr für private Zwecke zurückgelegt hat.

Der vom Dienstgeber angesetzte Sachbezugswert für PKW iHv. 4.235,28 € war somit um 2.117,64 € (50%) zu korrigieren. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit verringern sich folglich von 77.828,64 € laut Bescheid vom 19. Jänner 2009 auf 75.711 € laut Berufungsentscheidung.

Bei der vorliegenden Sach- und Rechtslage war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 4. Juni 2013