



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist für die Firma V GmbH als Außendienstmitarbeiter tätig und bezieht aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Sein Dienstgeber stellte ihm einen Firmen-Pkw zur Verfügung, wobei für die Privatnutzung dieses dienstgebereigenen Kraftfahrzeuges im Rahmen der Lohnverrechnung im Berufungsjahr 2007 ein monatlicher Sachbezug im Ausmaß von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten (§ 4 Abs. 1 der Verordnung des BM für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge) pro Monat (€ 5.867,64) angesetzt wurde.

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 stellte der Bw. den Antrag, für seinen Dienstwagen nur den halben Sachbezugswert in der Höhe von € 2.933,82 pro Monat anzusetzen.

Daraufhin ersuchte das zuständige Wohnsitzfinanzamt des Bw. das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers des Bw. um Überprüfung des Herabsetzungsantrages Sachbezug.

Mit Schreiben vom 2. September 2008 teilte das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers folgenden Sachverhalt mit:

Voraussetzung für die Gewährung des halben Sachbezuges sei ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch bzw. entsprechende Aufzeichnungen. Die vom Arbeitgeber geführten Nachweise müssten die Kontrolle sowohl des beruflichen Zweckes als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Dies erfordere, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, der Beginn und das Ende, das Ziel und der Zweck jeder einzelnen Fahrt festzuhalten sei (VwGH 21.10.1993, 92/15/0001). Belege und Unterlagen, die diese Merkmale enthielten, wären daher auch zur Nachweisführung geeignet (z.B. Reisekostenabrechnungen beim Arbeitgeber, Tourenpläne etc.). Die Anforderungen an die Qualität der Aufzeichnungen würden mit der Anzahl der dienstlich und privat zurückgelegten Kilometer steigen.

Im gegebenen Fall sei eine Überprüfung im Sinne der vorigen Ausführungen nicht möglich gewesen, weil weder Name, Zweck noch Anschrift der Kunden aufgezeichnet worden seien.

Auch sei festzuhalten, dass bei der stichprobeweisen Überprüfung des Fahrtenbuches Folgendes festgestellt worden sei:

<i>Servicerechnung</i>	<i>Datum</i>	<i>KM-Stand</i>	<i>Angaben FB</i>	<i>KM-Stand FB</i>
<i>Beginn</i>	<i>16.04.2007</i>	<i>140.979 km</i>	<i>M-P-M</i>	<i>140.650 km Anf.</i>
				<i>140.890 km Ende</i>
<i>Ende</i>	<i>17.04.2007</i>		<i>M-T-M</i>	<i>140.890 km Anf.</i>
<i>Ende</i>				<i>141.050 km</i>

Weiters seien die Aufzeichnungen laut Spesenabrechnungen mit der Angabe „Büro“ mit den Aufzeichnungen laut Fahrtenbuch nicht konform gegangen. Bei der Angabe „Büro“ in der Spesenabrechnung seien laut Fahrtenbuch verschiedenste Fahrten zwischen 160 km und 250 km zu den unterschiedlichsten Ortsangaben zurückgelegt worden.

Allein infolge der o.a. Unrichtigkeiten, ohne das Fahrtenbuch einer weiteren materiellrechtlichen Prüfung zu unterziehen (nur großräumige Ortsangaben), sei eine Berücksichtigung des PKW Sachbezuges im halben Betrag zu verneinen.

Der in § 4 Abs. 2 der Sachbezugs-Verordnung geforderte Nachweis erfordere eine konkrete Behauptung betreffend die Anzahl der für die Fahrtstrecken im Sinne des § 4 Abs. 1 der Sachbezugs-Verordnung zurückgelegten Kilometer sowie die Beibringung geeigneter Beweismittel (so auch VwGH vom 18.12.2001, 2001/15/0191).

Die Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes sei daher zu verneinen.

Im Zuge der Einkommensteuerveranlagung des Jahres 2007 lehnte das Finanzamt unter Hinweis auf die Feststellungen des Betriebsstättenfinanzamtes mit Bescheid vom 10. September 2008 das Begehren des Bw. auf Sachbezugswertreduktion ab.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendet der Bw. ein, dass er sein Fahrtenbuch ordnungsgemäß geführt und seine Privatfahrten detailliert angegeben habe. Sein Büro sei gleichzeitig sein Wohnort, die Niederlassung liege in seinem Gebiet. Der Bw. besitze ein Privatauto mit dem ausschließlich er selbst fahre. Mit seinem Dienstauto sei er im Streitjahr 2007 lediglich 430 km privat gefahren. All dies könne jederzeit bewiesen und die kopierten Fahrtenbuchblätter 2007 nachgereicht werden.

Das Betriebsstättenfinanzamt sei der Meinung, dass dem Bw. der Sachbezug deshalb nicht zustehe, weil er auf seiner Spesenabrechnung an manchen Tagen den Vermerk „BÜRO“ eingetragen habe und trotzdem an diesen Tagen laut Fahrtenbuch dienstliche Kilometer gefahren sei. Die Erklärung dazu wäre, dass der Bw. nur Diäten gegenüber seiner Firma geltend machen dürfe, wenn er mehr als drei Stunden durchgehend im Außendienst sei, das bedeute, dass er sehr wohl dienstliche Kilometer fahren könne, nur stünden ihm an diesen Tagen mit dem Vermerk „BÜRO“ keine Diäten zu.

Den einzigen Fehler, den man dem Bw. anlasten könne, seien zwei Tage, an denen sein Auto beim Service gestanden, er laut Fahrtenbuch aber gefahren sei. Bei diesem Fehleintrag handle es sich um 400 km. Der Bw. könne heute nicht mehr sagen, ob er die Kilometer seines Überbrückungsfahrzeuges eingeschrieben habe oder ob er sich im Datum geirrt habe. Doch selbst wenn man diese 400 km zu seinen Ungunsten addiere, käme man im Jahr 2007 lediglich auf 830 privat gefahrene Kilometer.

Da der Bw. volle KfZ-Steuer für sein Privatauto bezahle und er nicht annähernd die erlaubten 6.000 privaten Kilometer gefahren sei, ersuche er um die Anerkennung des halben Sachbezugswertes.

Mit Schreiben vom 3. November 2008 übermittelte das Betriebsstättenfinanzamt einen Auszug aus dem Fahrtenbuch des Bw. sowie seine Stellungnahme zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007.

Der in der Berufung abgegebenen Erklärung, dass die Angabe laut Spesenabrechnung „BÜRO“ nur angeführt werde, wenn keine Diäten zustünden, könne nicht gefolgt werden, da laut Fahrtenbuch dienstlich gefahrene Kilometer von weit über 100 km und auch Ortsangaben angegeben würden, bei denen sonst immer Diäten verrechnet würden.

Ebenso fehlten genaue Angaben von Adressen, Namen der Kundschaft usw. Die vom Abgabepflichtigen geführten Nachweise müssten die Kontrolle sowohl des beruflichen Zweckes als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Dies erfordere, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest solche Aufzeichnungen vorhanden seien, die eine Kontrolle der gefahrenen Kilometer möglich machten. Im vorliegenden Fall würden nur großräumige Ortsangaben gemacht, keine Namen von Kundschaften und keine Straßennamen angeführt.

Da der in § 4 Abs. 2 der Sachbezugs-VO geforderte Nachweis eine konkrete Behauptung betreffend die Anzahl der für die Fahrtstrecke im Sinne des § 4 Abs. 1 der Sachbezugs-VO zurückgelegten Kilometer und die Beibringung geeigneter Beweismittel fordere (so auch VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191), sei nicht von der Ansicht vom 2. September 2008 abzuweichen und die Halbierung des Sachbezugswertes zu verneinen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2008 wies das Wohnsitzfinanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 21. November 2008 beantragte der Bw. die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Eingabe vom 13. Jänner 2010 brachte der Bw. wiederholt vor, dass er Diäten gegenüber seiner Firma erst nach mehr als drei Stunden durchgehendem Außendienst geltend machen dürfe. Dies bedeute, dass er seinem Dienstgeber in der Spesenabrechnung mit dem Vermerk „BÜRO“ vermittele, an diesem Tag keinen Anspruch auf Diäten zu haben, da er nicht länger als drei Stunden durchgehend im Außendienst gewesen sei.

Der Bw. erläuterte einige seiner Einträge im Fahrtenbuch (M-S-M) anhand zweier Beispiele:

1) Anfahrtszeit nach S 45 Minuten, danach beim Kunden ca. 3 Stunden und dann wieder Heimfahrt. Da der Bw. somit insgesamt mehr als drei Stunden im Außendienst gewesen sei, stünden ihm Diäten zu.

2) Anfahrtszeit nach S 45 Minuten, danach beim Kunden ca. 30 Minuten und dann wieder Heimfahrt. Da der somit weniger als drei Stunden im Außendienst gewesen sei, stünden ihm keine Diäten zu, weswegen er den Vermerk „BÜRO“ im Fahrtenbuch gemacht habe.

Der Bw. weise mit Nachdruck darauf hin, dass er nicht annähernd die erlaubten maximalen privaten 6.000 km im Jahr gefahren sei, da er seit Jahren ein privates Fahrzeug besitze, welches nur er persönlich fahre. Er sei weder verheiratet noch habe er einen Lebenspartner, der bei ihm gemeldet sei, weswegen dieses Fahrzeug ausschließlich von ihm benutzt werde.

Der Bw. teilte weiters mit, dass er im Falle einer stattgebenden Berufungsentscheidung auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung verzichte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 15 Abs. 1 EStG liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Ein geldwerter Vorteil eines Arbeitnehmers ist unter anderem dann gegeben, wenn ihm ein Kraftfahrzeug vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Privatnutzung überlassen wird.

Die zu § 15 Abs. 2 EStG ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl II 416/2001, in der ab dem Kalenderjahr 2005 geltenden Fassung BGBl II 467/2004 (kurz Sachbezugsverordnung) regelt in § 4 die Bewertung der Privatnutzung firmeneigener Kraftfahrzeuge folgendermaßen:

Absatz 1: Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges, maximal € 600 monatlich, anzusetzen.

Absatz 2: Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der Anschaffungskosten, maximal € 300 monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Der geforderte Nachweis, dass das firmeneigene Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt nicht für mehr als 500 km monatlich genutzt wird, ist üblicherweise durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch zu erbringen. Ein solches liegt vor, wenn jede einzelne Fahrt unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so ausgewiesen ist, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann.

Zu den Anforderungen, welche an die Führung von Fahrtenbüchern gestellt werden, hat der Bundesfinanzhof in den Erkenntnissen vom 16. November 2005, VI R 64/04 und vom 9. November 2005, VI R 27/05 Stellung genommen. Auszugsweise wird, da sich die Ausführungen in den BFH Erkenntnissen mit der österreichischen Rechtsansicht decken, angeführt: Aus Wortlaut und Sinn und Zweck – da der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuches gesetzlich nicht näher bestimmt ist – folgt, dass die dem Nachweis der Privatfahrten an der Gesamtleistung dienenden Aufzeichnungen hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen.

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass dem Bw. von seinem Dienstgeber ein Firmenfahrzeug überlassen wurde. Strittig ist hingegen, in welcher Höhe auf Grund der Privatnutzung des arbeitgebereigenen Fahrzeuges durch den Bw. ein Sachbezug laut oben stehender Verordnung anzusetzen ist. Während der Bw. eine Herabsetzung des Sachbezugswertes auf die Hälfte begehrt, da er nicht annähernd die erlaubten maximalen privaten 6.000 km pro Jahr gefahren sei, ist das Finanzamt der Ansicht, dass eine Halbierung des Sachbezugswertes mangels Überprüfbarkeit und Unrichtigkeit der Aufzeichnungen zu verneinen sei.

Als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer hat der Bw. ein Fahrtenbuch vorgelegt. Daraus ist zu entnehmen, dass er im Streitjahr insgesamt 48.300 km mit dem Firmenfahrzeug zurückgelegt hat. Als betriebliche Fahrten wurden vom Bw. 47.412 km und als Privatfahrten 888 km ausgewiesen.

Das Finanzamt hat nun – unter Bezugnahme auf die Feststellungen des Betriebsstättenfinanzamtes - die Auffassung vertreten, dass die gegenständliche Fahrtenbuchführung nicht der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entspreche und darüber hinaus einerseits Unrichtigkeiten im Fahrtenbuch sowie andererseits Widersprüche zwischen den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch und der darüber hinaus vorgelegten Spesenabrechnung vorlägen, weshalb der vom Bw. beantragten Herabsetzung des Sachbezugswertes auf den halben Betrag nicht entsprochen werden könne.

Dazu ist zunächst festzuhalten, dass der Bw. betreffend den Vorwurf der Unrichtigkeit der Aufzeichnungen im Fahrtenbuch bereits in seiner Berufung einen Fehleintrag anerkannte. Laut Vorbringen des Bw. handle es sich dabei um zwei Tage, an denen sein Auto beim Service gestanden, er laut Fahrtenbuch aber berufliche Kilometer gefahren sei. Der Bw. könne sich heute nicht mehr erinnern, ob er irrtümlich die beruflichen Kilometer, die er mit dem Überbrückungsfahrzeug gefahren sei, eingetragen, oder sich im Datum geirrt habe. Fest stehe jedoch, dass es sich dabei um den einzigen ihm anlastbaren Fehler im Ausmaß von 400 km

handle. Selbst wenn diese Kilometer zu seinen Ungunsten den Privatkilometern hinzugerechnet würden, käme der Bw. im Streitjahr nicht annähernd an die erlaubten 6.000 Privatkilometer heran.

Betreffend den seitens des Finanzamtes aufgezeigten Widerspruch zwischen Spesenabrechnung (Vermerk „BÜRO“) und Fahrtenbuch (Geltendmachung betrieblicher Kilometer) wurde vom Bw. wiederholt erklärt, dass er Diäten gegenüber seinem Dienstgeber erst nach mehr als drei Stunden durchgehendem Außendienst geltend machen dürfe. Mit dem Vermerk „BÜRO“ in der Spesenabrechnung vermittele der Bw. also seinem Dienstgeber, an diesem Tag keinen Anspruch auf Diäten zu haben, da er nicht länger als drei Stunden durchgehend im Außendienst gewesen sei. Zum Nachweis für diese Erklärung wurden vom Bw. beispielhaft einige seiner Eintragungen im Fahrtenbuch (M-S-M) erläutert.

Im Sinne des § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Das Beweisverfahren wird vor allem vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) beherrscht. Dieser Grundsatz bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahme.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, BAO-Kommentar, Tz. 2 zu § 166, Tz. 6 und 8 zu § 167 mwN).

Im vorliegenden Fall ist die seitens des Bw. vorgebrachte Erklärung zum Vorwurf der Widersprüche zwischen Fahrtenbuch und Spesenabrechnung durchaus glaubwürdig. Es gibt keinen ersichtlichen Grund, warum der Bw. in seiner Spesenabrechnung, die lediglich zur Geltendmachung von Diäten erstellt wird, Erklärungen zu beruflich gefahrenen Kilometerleistungen abgeben sollte. Dies scheint umso weniger deshalb erforderlich, zumal der Bw. seinem Dienstgeber ebenfalls das von ihm zu führende Fahrtenbuch vorzulegen hat, aus welchem die beruflich gefahrenen Kilometer im Detail ersichtlich sind.

Darüber hinaus steht eindeutig fest, dass die im Fahrtenbuch ausgewiesenen beruflich gefahrenen Kilometer (welche in der Spesenabrechnung als „BÜRO“ aufscheinen) nicht den Privatfahrten zuzuordnen sein können. Andernfalls müsste nämlich in Zweifel gestellt werden, dass der Bw. seinen beruflichen Pflichten, nämlich den Kundenbesuchen, nachgekommen ist. Dafür ergeben sich aus der Aktenlage keinerlei Anhaltspunkte.

Wenn jedoch anzunehmen ist, dass der Bw. seinen Kunden auch tatsächlich besucht hat, kann in Anbetracht der von ihm dort ausgeübten Tätigkeit (Kundenbetreuung) auch nicht gesagt werden, dass diese Fahrten – obwohl der Bw. weder Name und Anschrift der Kunden noch den Zweck der einzelnen Fahrten im Fahrtenbuch angegeben hat – privaten Charakter gehabt hätten.

Abschließend ist daher festzuhalten, dass das vom Bw. vorgelegte Fahrtenbuch infolge der Nichtangabe der Dauer und des Zweckes jeder einzelnen Fahrt zwar gewisse „Ungenauigkeiten“ aufweist, die Anzahl der gefahrenen Kilometer jedoch zweifelsfrei nachvollzogen werden kann.

Betreffend den vom Finanzamt aufgezeigten Fehleintrag, als einmalig irrtümlich beruflich gefahrene 400 Kilometer im Fahrtenbuch ausgewiesen wurden, obwohl das Dienstfahrzeug zu diesem Zeitpunkt beim Service stand, ist zu bemerken, dass angesichts der Tätigkeit des Bw. und dessen täglicher Verpflichtung zur Fahrtenbuchführung die Erklärung des Bw. nachvollziehbar erscheint.

Auf Basis der vorliegenden Sachlage ist daher nicht davon auszugehen, dass der Bw. im Streitjahr 2007 – selbst unter Hinzurechnung der vom Finanzamt aufgezeigten 400 Differenzkilometer zu den Privatfahrten - mehr als die zulässigen 6.000 Kilometer privat gefahren wäre.

Daraus ergibt sich nachstehende Berechnung des Sachbezugswertes für das Jahr 2007:

Sachbezugswert alt:	5.867,64 €
Halber Sachbezugswert:	2.933,82 €

Berechnung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für das Jahr 2007:

Bruttobezüge laut Lohnzettel KZ 210:	99.784,44 €
Abzüglich halber Sachbezugswert:	- 2.933,82 €
Bruttobezüge laut Berufungsentscheidung:	96.850,62 €
Steuerpflichtige Bezüge laut Lohnzettel KZ 245:	77.448,29 €
Abzüglich halber Sachbezugswert:	- 2.933,82 €
Steuerpflichtige Bezüge laut Berufungsentscheidung:	74.514,47 €

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 14. Jänner 2010