



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch WTE Wirtschaftstreuhand GmbH, 1010 Wien, Gluckgasse 1/2. Stock, vom 31. Oktober 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 21. August 2001 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer (L), Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

	Laut Bescheid		Laut Berufungsentscheidung	
L	33.756,00 S	2.453,14 €	14.863,00 S	1.080,14 €
DB	4.211,00 S	306,03 €	2.187,00 S	158,94 €
DZ	402,00 S	29,21 €	165,00 S	11,99 €

Entscheidungsgründe

Bei dem Berufungswerber (in Folge: Bw.) fand für den vorstehend angeführten Zeitraum eine Lohnsteuerprüfung statt. Im Zuge dieser Prüfung wurde vom Prüfungsorgan ua. festgestellt, dass zwei Dienstnehmer des Bw. für Privatfahrten arbeitgebereigene Fahrzeuge benützten, für welche auch bis August 1996 bzw. April 1997 der volle Sachbezugswert angesetzt worden war. Ab diesen Zeiträumen erfolgte keine Hinzurechnung des Sachbezugswertes für die beiden Dienstnehmer durch den Bw. Während der Prüfung wurden die Dienstnehmer vom Prüfungsorgan betreffend der Privatfahrten mit den Firmenfahrzeugen befragt. In einer schriftlichen Stellungnahme, welche im Lohnsteuerakt aufliegt, gaben die Dienstnehmer zur Fahrtenbuchführung im Wesentlichen an, dass die betrieblichen Fahrten mit einem Diktiergerät aufgenommen worden sind, zB Abfahrt Firma, Kilometerstand, Ankunft Baustelle

mit Adresse, Kilometerstand, Abfahrt Baustelle, Ankunft Baustelle mit Adresse und Kilometerstand, Rückfahrt zur Firma und Kilometerstand. Diese gesprochenen Informationen wurden im Büro von einer Angestellten handschriftlich in die jeweiligen Fahrtenbücher meist täglich oder am nächstfolgenden Tag eingetragen. Nach den Ausführungen der Dienstnehmer stelle diese Art der Führung von Aufzeichnungen mit dem Diktiergerät die einfachste und mit wenig Zeitaufwand verbundene Methode für sie dar. Es wurde vom Prüfer noch festgestellt, dass auch private Fahrten laut vorgelegten Fahrtenbüchern von den Dienstnehmern durchgeführt worden sind. Der Prüfer nahm eine Hinzurechnung des Sachbezugswertes in Höhe von 0,75% der Anschaffungskosten vor und kürzte für einen Dienstnehmer den Hinzurechnungsbetrag um S 1.000,00, da Zahlungen vom Dienstnehmer an den Bw. erfolgt sind. Der Betrag von S 1.000,00 wurde gemäß § 184 BAO ermittelt.

Das Finanzamt hat sich den Feststellungen des Prüfers angeschlossen und mit Haftungs- und Abgabenbescheid dem Bw. die lohnabhängigen Abgaben, welche durch die Hinzurechnung der Sachbezugswerte entstanden sind, zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid hat der steuerliche Vertreter des Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass wirtschaftliche Überlegungen des Bw. zu einer Änderung der bisher gewählten Vorgangsweise betreffend der privaten Nutzung der Firmenfahrzeuge durch die Dienstnehmer geführt hätten. Für die privat gefahrenen Kilometer werde von den Dienstnehmern ein Kostenbeitrag in Höhe des amtlichen Kilometergeldes geleistet. Die privaten Fahrten werden anhand eines sämtliche Fahrten ausweisenden, ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches nachgewiesen. Auf Grund dieser Vorgangsweise komme es daher zu keinen geldwerten Vorteilen für die Dienstnehmer. Bezüglich der besonderen Umstände der geringen Privatnutzung der Firmenfahrzeuge werde auf die dem Prüfer übergebenen schriftlichen Aussagen der Dienstnehmer verwiesen. Diese Stellungnahmen waren der Berufung als Beilage angeschlossen.

Vom Finanzamt wurde die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die arbeitgebereigenen Fahrzeuge (ein BMW Z 3 und ein Jeep Grand Cherokee 5,2 LTD) den Dienstnehmern auch zur privaten Nutzung zur Verfügung standen, weswegen der halbe Sachbezugswert anzusetzen gewesen sei. Der Ansatz eines geringeren Wertes setzte die Führung eines lückenlosen, ordnungsgemäßen Fahrtenbuches voraus. Es seien zwar Fahrtenbücher vorgelegt worden, aber die Grundaufzeichnungen für die Eintragungen seien nicht aufbewahrt worden. Gerade bei familiären Beziehungen – die beiden Dienstnehmer seien die Söhne des Bw. – seien eindeutige und über jeden Zweifel erhabene Aufzeichnungen unabdingbar.

Daraufhin wurde vom steuerlichen Vertreter ein Vorlageantrag eingebracht. Ergänzend wurde ausgeführt, dass dem Prüfer tagfertige (letzte Eintragung vom Vortag) handschriftlich vom Sekretariat, auf Basis mittels Diktiergerät erfolgter Aufzeichnungen erstellte Fahrtenbücher vorgelegt worden seien und die Vorgangsweise anhand der aktuellen Tagesbänder demonstriert worden sei. Außerdem sei zu hinterfragen, welche Art von Grundaufzeichnungen zu Fahrtenbüchern üblicherweise bei Lohnsteuerprüfungen vorzulegen seien.

Bei dem am 1. Juni 2006 abgehaltenen Erörterungstermin wurden die Fahrtenbücher zur Einsichtnahme dem Unabhängigen Finanzsenat übermittelt. Der steuerliche Vertreter gab an, dass die Fahrtenbücher auch zum jetzigen Zeitpunkt in der Form geführt werden, dass die Dienstnehmer die Fahrten auf ein Diktiergerät sprechen und die Eintragungen in die entsprechenden Fahrtenbücher nachträglich von einer Angestellten im Büro vorgenommen werden. Die Bänder werden immer wieder besprochen. Klarstellend wurde noch vorgebracht, dass die Berechnung des Sachbezugswertes nach § 4 Abs. 3 der Verordnung unter Abzug der von den Dienstnehmern tatsächlich bezahlten Beträgen beantragt werde. Ein Teil der diesbezüglichen Berechnungsunterlagen wurden nachgereicht. Der Vertreter des Finanzamtes hielt an dem Standpunkt fest, dass die vorgelegten Fahrtenbücher – da die Grundaufzeichnungen ein Diktiergerät sind, wo die Bänder gelöscht werden – nicht als ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher angesehen werden können und daher der Wert des Sachbezuges nach § 4 Abs. 2 der Verordnung anzusetzen sei. Außerdem sei gerade bei Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auf die Ordnungsmäßigkeit ein besonderes Augenmerk zu legen und bei Beurteilung der Wahrscheinlichkeit der Privatnutzung der Fahrzeuge sei auch auf die Art der Fahrzeuge abzustellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 15 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (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. Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen (§ 15 Abs. 2 EStG 1988)

Gemäß § 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl 1992/642 in der für den Prüfungszeitraum geltenden Fassung, ist, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 7.000,00 S monatlich anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch die Kosten der Sonderausstattungen.

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 tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 3.500,00 S monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich (Abs. 2 der Verordnung).

Ergibt sich bei einem Ansatz von S 7,00 (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. S 10,00 (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur) pro Kilometer Fahrtstrecke im Sinne des Abs. 1 ein um mehr als 50 % geringerer Sachbezugswert als nach Abs. 2, ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden (Abs. 3 der Verordnung).

Nach Abs. 7 der Verordnung mindern Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber den Sachbezugswert. Bei einem einmaligen Kostenbeitrag besteht ein Wahlrecht, diesen auf acht Jahre verteilt vom laufend ermittelten Sachbezugswert abzuziehen oder den Sachbezugswert von den um den Kostenbeitrag geminderten Anschaffungskosten zu berechnen. Trägt der Arbeitnehmer Treibstoffkosten selbst, so ist der Sachbezugswert nicht zu kürzen.

Im vorliegenden Berufungsfall ist unbestritten, dass der Bw. seinen Dienstnehmern die Firmenfahrzeuge auch zur privaten Nutzung überlassen hat. Strittig ist hingegen, in welcher Höhe der Sachbezug anzusetzen ist. Das Finanzamt ist der Auffassung, dass die Hinzurechnung nach § 4 Abs. 2 der Verordnung unter Abzug der von den Dienstnehmern geleisteten Kostenbeiträgen zu erfolgen hat. Als Begründung wurde vom Finanzamt angeführt, dass die vorgelegten Fahrtenbücher nicht als Nachweis für eine ordnungsgemäße

Fahrtenbuchführung angesehen werden können, da die Grundaufzeichnungen (immer wieder besprochene Bänder eines Diktiergerätes) nicht aufbewahrt worden sind. Eine Berechnung des Sachbezugswertes nach § 4 Abs. 3 der Verordnung sei daher nicht zulässig. Als Nachweis zur Überprüfung der Anzahl der gefahrenen Privatkilometer nach § 4 Abs. 2 der Verordnung wären die Fahrtenbücher aber geeignet. Der steuerliche Vertreter des Bw. hat im Zuge des Verfahrens dargelegt, dass aus seiner Sicht die Fahrtenbücher fortlaufend und ordnungsgemäß geführt worden sind, da die von den Dienstnehmern der Bw. gewählte Art der Aufzeichnungen - erst Aufnahme in ein Diktiergerät und dann handschriftliche Übertragung dieser Informationen in die Fahrtenbücher - mit unter Umständen auf einem Schmierzettel gemachten Notizen vergleichbar sind. Schmierzettel für die Fahrtenbuchführung werden erfahrungsgemäß auch nicht aufbewahrt und die Behörde lasse diese Fahrtenbücher als Nachweis zu. Es stelle daher seiner Meinung nach keinen Unterschied dar, ob Bänder oder Schmierzettel nicht aufbewahrt werden. Außerdem sei aus dem Gesetz nicht zu entnehmen, dass für die Führung von Fahrtenbüchern Grundaufzeichnungen verlangt werden und daher ist der Wert des Hinzurechnungsbetrages für die Dienstnehmer nach § 4 Abs. 3 der Verordnung unter Abzug der Kostenbeiträge zu ermitteln.

Gemäß § 124 Bundesabgabenordnung (BAO) hat, wer nach Handelsrecht oder anderen gesetzlichen Vorschriften zur Führung und Aufbewahrung von Büchern oder Aufzeichnungen verpflichtet ist, diese Verpflichtungen auch im Interesse der Abgabenerhebung zu erfüllen. Das Gesetz verwendet wiederholt die Wortfolge *Bücher und Aufzeichnungen*. Hierbei gelten als Bücher die Aufschreibungen, die der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich im Wege der doppelten Buchführung (§ 4 Abs. 1 EStG 1988 bzw § 5 EStG 1988), also der Bilanzierung dienen. Aufzeichnungen sind anderen Zwecken dienende oder aus anderen Gründen abgabenrechtlich gebotene Aufschreibungen, wie zB die Betriebseinnahmen – Betriebsausgabenrechnung, das Lohnkonto (§ 76 EStG 1988). Diese abgabenrechtlichen Begriffsumschreibungen stimmen inhaltlich im Wesentlichen mit der von der herrschenden Lehre vertretenen Terminologie des Handelsrechtes überein (vgl. Stoll BAO Kommentar Band 2, Ausgabe 1994 § 124 Seite 1378).

Eine gesetzliche Verpflichtung zur Fahrtenbuchführung ist für Dienstnehmer, die als Lenker von Kraftfahrzeugen beschäftigt sind, nach § 17 des Arbeitszeitgesetzes vorgeschrieben. Nähere Bestimmungen über die Merkmale, die Form, den Inhalt und die Vorschriften über die Führung des persönlichen Fahrtenbuches sowie deren Überprüfung durch den Arbeitgeber sind in der Fahrtenbuchverordnung BGBl. Nr. 461/1975 festgehalten. Dass die Dienstnehmer des Bw. als Berufskraftfahrer beschäftigt sind, lässt sich aus der Aktenlage nicht entnehmen und wurde vom Bw. auch nicht vorgebracht, sodass eine gesetzliche Verpflichtung zur Fahrtenbuchführung nach § 17 Arbeitszeitgesetz im gegenständlichen Fall nicht vorliegt.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dient ein Fahrtenbuch als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometern (vgl. VwGH vom 28. Februar 1964, Zl. 2176/63 und vom 16. September 1970, Zl. 373/70). Als formale Voraussetzung (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 16 Tz 220 und VwGH vom 16. September 1970, Zl. 373/70) muss ein Fahrtenbuch, um aus ihm die für die Ermittlung des Privatanteils erforderlichen Tatsachen einwandfrei feststellen zu können, fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs – und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben. Dass zu einem Fahrtenbuch Grundaufzeichnungen zu führen sind, lässt sich aus den Abgabenvorschriften nicht entnehmen. Der Begriff Grundaufzeichnung ist im Zusammenhang mit der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung eines Betriebes zu sehen. Zur Führung eines Kassabuches hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, Zl. 2001/15/0025 ausgesprochen, dass Grundaufzeichnungen wie zB Rechnungen, Paragons, Registrierkassenkontrollstreifen, Stricherliste usw. bei ordnungsgemäßer Kassaführung nicht erforderlich sind. Die ordnungsgemäße Kassaführung liegt dann vor, wenn täglich alle Bargeldbewegungen (Eingänge, Ausgänge) erfasst werden, unabhängig davon, ob sie erfolgswirksam sind oder nicht (vgl. auch VwGH vom 23. März 1999, Zl. 98/14/0127).

Der Verwaltungsgerichtshof verneint somit die Grundaufzeichnungspflicht bei ordnungsgemäßer Kassaführung eines Betriebes. Wenn nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes Grundaufzeichnungen bei einer ordnungsgemäßen Kassaführung eines Betriebes als nicht notwendig angesehen werden, muss dies nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates auch für ein vom Arbeitnehmer geführtes Fahrtenbuch gelten. Ein Arbeitnehmer, welcher in einem Dienstverhältnis steht, kann in Bezug auf die Aufzeichnungspflichten nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht mit dem vom Gesetzgeber auferlegten Aufzeichnungspflichten eines Betriebes verglichen werden. Nach den allgemeinen Erfahrungen erfolgt die Fahrtenbuchführung handschriftlich. Ob die Eintragungen zeitnah, also bei Antritt jeder beruflichen oder betrieblichen Fahrt sofort erfolgen oder erst auf einem Schmierzettel Notizen zu den Fahrten gemacht werden und diese dann zu einem späteren Zeitpunkt in ein Fahrtenbuch übertragen werden, ist ein Tatbestand, der nicht überwacht bzw. überprüfbar ist. Wie die Art der Eintragung letztendlich im Fahrtenbuch erfolgt, ob auf Schmierzettel oder unter Zuhilfenahme eines Diktiergerätes, hängt von den jeweiligen Umständen bzw. persönlichen Bedürfnissen der zur Fahrtenbuchführung angehaltenen Personen ab. Das Fahrtenbuch ist im gegenständlichen Fall als Beweismittel anzusehen. Ob das Fahrtenbuch ein taugliches Beweismittel darstellt, ist daher von der Behörde zu überprüfen. Dies bedeutet, dass auf Grund der Eintragungen im Fahrtenbuch festzustellen ist, ob die Aufzeichnungen ordnungsgemäß im Sinne von Lehre und Rechtsprechung erfolgt sind und

ob die Inhalte die tatsächlichen Verhältnisse wiedergeben. Wenn bei Überprüfung der Inhalte Zweifel an deren Richtigkeit bestehen und vom Abgabepflichtigen keine Klärung herbeigeführt werden kann, ist von keiner ordnungsgemäßen Fahrtenbuchführung auszugehen und es kann bei dieser Sachverhaltskonstellation daher das Fahrtenbuch nicht als taugliches Beweismittel anerkannt werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, hängt bei unbestrittener privater Verwendung des Autos der verminderte Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Verordnung vom Nachweis ab, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 der Verordnung im Jahr nicht mehr als 500 Km beträgt. Da das Gesetz keine Einschränkung der Beweismittel kennt, kann die Nachweisführung im Sinne des § 4 Abs. 2 der Verordnung nicht nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt die Auffassung, dass außer einem Fahrtenbuch, welches ohnedies nach allgemeinen Erfahrungen nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt, auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht kommen (vgl. VwGH vom 18. Dezember 2001, Zl. 2001/15/0191 und vom 7. August 2001, Zl. 97/14/0175).

Wird der Sachbezug nach § 4 Abs. 3 der Verordnung berechnet, so ist ausdrücklich in der Verordnung angeführt, dass für die Ansetzung des geringeren Sachbezugswertes sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufzuzeichnen sind. Zur Anforderung 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 deckt, 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 Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen. Dazu gehört auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt wird. Ein Fahrtenbuch erfüllt begrifflich die Aufgabe als Eigenbeleg, über die mit einem Fahrzeug unternommenen Fahrten Rechenschaft abzulegen. Da die dabei zu führenden Aufzeichnungen eine buchförmige äußere Gestalt aufweisen sollen, verlangt der allgemeine Sprachgebrauch, dass die erforderlichen Angaben in gebundener oder jedenfalls in sich geschlossener Form festgehalten werden müssen, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausschließt oder zumindest deutlich als solche erkennbar werden lässt. Eine lose Ansammlung einzelner Daten ohne äußeren Zusammenhang kann daher schon begrifflich kein Fahrtenbuch sein. Daraus, dass die erfassten Daten untereinander ordnungsgemäß in Buchform zu verbinden sind, lässt sich zudem entnehmen, dass das Fahrtenbuch die Fahrten geordnet und in fortlaufend zeitlichem

Zusammenhang wiedergeben muss. Außerdem müssen die Aufzeichnungen eine ordentliche und damit im Wesentlichen eine übersichtliche äußere Form aufweisen. Ferner ist ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vor allem auch zeitnah zu führen. Ziel ordnungsgemäßer Aufzeichnungen muss sein, die unzutreffende Zuordnung bzw. gänzliche Nichtberücksichtigung einzelner Privatfahrten zum beruflichen Nutzungsanteil möglichst auszuschließen. Dieser Anforderung wird nur fortlaufende und zeitnahe Erfassung der Fahrten in einem geschlossenen Verzeichnis gerecht, das aufgrund seiner äußeren Gestaltung geeignet ist, jedenfalls im Regelfall nachträgliche Abänderungen, Streichungen und Ergänzungen kenntlich werden zu lassen.

Anlässlich des Erörterungstermins wurden vom steuerlichen Vertreter des Bw. die Fahrtenbücher für die beiden Dienstnehmer dem Unabhängigen Finanzsenat übermittelt. Die vorgelegten Fahrtenbücher sind im Papierfachhandel erhältlich, bestehen aus einem 40 Blatt Heft und sind auf der Außenseite als Fahrtenbuch bezeichnet. Die Fahrtenbücher sind keine Loseblattsammlung sondern wie nach dem Wortsinn gefordert in geschlossener Buchform. Auf den Innenseiten sind bereits vorgedruckt in Spalten und Zeilen Datum, Uhrzeit (Abfahrt/Ankunft) Fahrtstrecke (Ausgangspunkt/Zielpunkt), Km Stand (Abfahrt/Ankunft) gefahrene KM (betriebl./privat) getankt (Liter/Km Stand), Zweck der Fahrt und Unterschrift. Auf der ersten Seite sind Angaben zum Eigentümer des Autos sowie Kennzeichen, Type, Motornummer, Fahrgestellnummer, Baujahr, Leistung, Versicherung, Telefonnummer für Notfälle und wann das Fahrtenbuch begonnen und beendet wurde sowie Unterschrift des Fahrers. Die Eintragungen sind handschriftlich und lauten zB für den BMW Z 3 für den 14. Oktober 1997: Büro A. – ÖBAU B, Km Stand Abfahrt 6454, Km Stand Ankunft 6464, ÖBAU B – Büro A. Km Stand Abfahrt 6464 Km Stand Ankunft 6474, Büro A – WBG C. Km Stand Abfahrt 6474 Km Stand Ankunft 6480,5, WBG C – Büro A . Km Stand Abfahrt 6480,5 Km Stand Ankunft 6487, Büro A. - Dr. D. Km Stand Abfahrt 6487 Km Stand Ankunft 6493, Dr.D . – Büro A . Km Stand Abfahrt 6493 Km Stand Ankunft 6499. Zweck der Fahrt wurde nicht angeführt (nur retour) ebenso scheinen in der Spalte Uhrzeit keine Angaben auf. Bei weiterer Durchsicht des Fahrtenbuches, ergibt sich, dass die Privatfahrten eingetragen wurden und auch bei Zweck der Fahrt zB Bauüberwachung angeführt wurde.

Die Eintragung im Fahrtenbuch für den Jeep Grand Cherokee am 24. Mai 1997 lautet Ausgangspunkt Büro AA – Zielpunkt E Km Stand Abfahrt 114 Km Stand Ankunft 124, Zweck Bauüberwachung, Ausgangspunkt E Zielpunkt AA Km Stand Abfahrt 124, Km Stand Ankunft 134, Zweck retour, Abfahrt Km Stand 134, Ankunft KM Stand 146 Zweck Privat. Die Eintragung am 14. Oktober 1997 lautet: Ausgangspunkt Büro – Zielpunkt F – F – Büro Km Stand Abfahrt 5893 Km Stand Ankunft 5903, Zweck der Fahrt: Bauüberwachung, retour, Aus-

gangspunkt Büro – Zielpunkt G, G – Büro Km Stand Abfahrt 5903 Km Stand Ankunft 5908, Zweck der Fahrt Besichtigung, retour.

Die Führung von Aufzeichnungen und Belegen hat nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes so zu erfolgen, dass ein Sachverständiger Dritter sich in angemessener Zeit darin zurechtfinden und sichere Kenntnis der einzelnen Eintragungen und der ihnen zugrunde liegenden Geschäftsvorfälle gewinnen kann. Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates sind die Aufzeichnungen in den Fahrtenbüchern der beiden Dienstnehmer so erfolgt, dass innerhalb von kurzer Zeit ein Sachverständiger Dritter die Eintragungen leicht nachvollziehen kann. Die Fahrtenbücher sind fortlaufend geführt und weisen auch die privat gefahrenen Kilometer aus. Anlässlich der Prüfungshandlungen wurden die Fahrtenbücher und die Art der Eintragung - mit Diktiergerät – dem Prüfungsorgan demonstriert. Die tagfertigen Eintragungen (letzte Eintragung vom Vortag) wurden dem Prüfer zur Kenntnis gebracht. Außerdem wurde dem Prüfungsorgan betreffend der Privatnutzung der Firmenfahrzeuge durch die beiden Dienstnehmer mitgeteilt, dass im gegenständlichen Fall Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht anfallen, da die Wohnanschrift mit der Anschrift des Arbeitsortes ident sind. Weiters wurde noch angeführt, dass durch das private Umfeld am Wohnort mit Garten Sauna und Swimmingpool sich die geringe Anzahl von Privatkilometern ergibt. Auch ist aus den Stellungnahmen der Arbeitnehmer ersichtlich, dass der Bw. ein größeres Bauvorhaben betreute und oft diese Adresse in den Fahrtenbüchern aufscheint, da die Dienstnehmer die Baustellenbetreuung innehatten.

Das Finanzamt hat die Fahrtenbücher als Nachweis für den verminderten Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Verordnung anerkannt. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass dem Finanzamt bezüglich der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer Bedenken hinsichtlich der Richtigkeit der Eintragungen nicht entstanden sind.

Die Fahrtenbücher sind ordnungsgemäß geführt und daher kann die Berechnung des Sachbezugswertes grundsätzlich nach § 4 Abs. 3 der Verordnung erfolgen. Auf Grund der Anzahl der Privatkilometer ist aber noch rechnerisch zu prüfen, welcher verminderte Sachbezugswert, ob nach § 4 Abs. 2 oder 3 der Verordnung, im gegenständlichen Fall zum Ansatz kommen kann.

Nach dem abgehaltenen Erörterungstermin wurden vom steuerlichen Vertreter des Bw. eine Zusammenstellung der Privatkilometer für beide Dienstnehmer sowie Berechnungsunterlagen übermittelt. Aus den vorgelegten Fahrtenbüchern und der Aufstellung ist zu entnehmen, dass der Dienstnehmer H im Kalenderjahr 1997 1086 Privatkilometer und der Dienstnehmer I im Kalenderjahr 1997 379 Privatkilometer mit den jeweiligen Firmenfahrzeugen zurückgelegt und Kostenbeiträge an den Bw. bezahlt haben. Weiters ist aus dieser Aufstellung ersichtlich, dass

für den Zeitraum 9/1996 bis 4/1997 also für 8 Monate der Sachbezug von monatlich S 3.500,00 für den Dienstnehmer I anzusetzen ist.

Der Sachbezugswert nach § 4 Abs. 3 der Verordnung bzw. nach § 4 Abs. 2 der Verordnung und die darauf entfallenden Lohnabgaben für die Kalenderjahre 1996 und 1997 sind daher wie folgt zu ermitteln (Beträge in Schilling):

Privatkilometer	Betrag	Bemessungsgrundlage	42% LSt	DB	DZ
1086 x 7	7.602,00				
abzügl Kostenbeitrag	5.380,00	2.222,00	933,00	100,00	12,00
379 x 7	2.653,00				
abzügl. Kostenbeitrag	1.857,00	796,00			
SB 3.500 x 8	28.000,00	28.796,00	12.094,00	1.296,00	153,00
Summe			13.027,00	1.396,00	165,00

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 11 Fahrtenbücher

Wien, am 24. Juli 2006