



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 16. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 26. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber ist als Außendienstmitarbeiter der Firma B beschäftigt. Für die Ausübung dieser Tätigkeit wurde ihm ein firmeneigener Pkw zur Verfügung gestellt. Für die Benützung dieses Pkw auch für private Zwecke wurde vom Arbeitgeber ein Sachbezug nach § 4 Abs. 1 der Verordnung des BM für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge angesetzt.

Nach Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2009 wurde gegen den diesbezüglichen Bescheid Berufung eingebracht, die sinngemäß folgendermaßen begründet wurde: Der Berufungswerber sei im Kalenderjahr 2009 weniger als 6.000 Privatkilometer gefahren, von Seiten des Unternehmens sei jedoch der volle Sachbezug für die Pkw-Nutzung angesetzt worden. Es werde daher um Korrektur des Jahreslohnzettels für 2009 und Rückerstattung der zuviel bezahlten Steuern ersucht. Bei Prüfung der Privatkilometer sei auch zu berücksichtigen, dass die Fahrt zum Dienstgeber nach I nicht als Privatfahrt gewertet werden dürfe, da sein Dienstort nicht dort, sondern in N sei.

Das für den Arbeitgeber örtlich zuständige Finanzamt nahm hierauf eine stichprobenweise Überprüfung des Fahrtenbuches vor, die folgende Ungereimtheiten ergab:

- 2.3.: Fahrt Büro – R, eingetragen 46 km, laut Routenplaner 34 – 36 km, Differenz mindestens 10 km;
- 13.3.: Fassandenzentrum A, eingetragen 47 km, laut Routenplaner kürzeste Strecke 32 km, schnellste Strecke 44 km, Differenz mindestens 3 km;
- 10.4.: D, eingetragen 48 km, Differenz wie am 13.3.;
- 21.4.: ADM Sitzung I , eingetragen 218 km, laut Routenplaner kürzeste Strecke 172 km, schnellste Strecke 190 km, Differenz mindestens 28 km;
- 27.4.: div. Adressen in X-Y-Z eingetragen 189 km, laut Routenplaner schnellste Strecke 163 km;
- 8.5.: Zahnarzt L – keine Privatkilometer eingetragen;
- 10.6.: ADM Sitzung I eingetragen 205 km, schnellste Strecke 190 km, Differenz mindesten 15 km;
- 5.11.: ADM Sitzung I mit Zusatztermin E 197 km, Differenz zu Routenplaner 7 km; für die gleiche Strecke waren am 21.4. und 10.6. ohne Zusatztermin 218 km und 205 km eingetragen;
- 4.12.: U-V-W – Weihnachtsfeier W, eingetragen 225 km, laut Routenplaner schnellste Strecke 212, Differenz mindestens 13 km.

Ein Vorhalt dieser Ungereimtheiten sowie eine Aufforderung zur Vorlage von Service-Rechnungen wurde vom Berufungswerber folgendermaßen beantwortet (sinngemäß zitiert):

- 2.3.: es handelte sich um eine Baustelle, die er nicht sofort gefunden habe, wodurch er einige Kilometer mehr gebraucht habe;
- 13.3.: Im Fassandenzentrum A hatte er Bürodienst, die Heimfahrt sei über die Autobahnabfahrt H erfolgt, wo er sich noch mit einem Kunden getroffen habe, um etwas zu liefern;
- 10.4.: er sei mit dem Kunden auf eine nahe Baustelle gefahren;
- 21.4., 10.6., 5.11.: es sei so, dass er nicht immer die gleiche Strecke fahre, da er im Rahmen seiner Tätigkeit verpflichtet sei, noch – zumindest nahe – am Weg liegende Baustellen anzufahren;
- 27.4.: hier wisse er nicht mehr genau, wie die Differenz zustande gekommen sei; in L sei es oft schwierig, einen passenden Parkplatz zu finden; in S sei eine Baustelle gewesen, die er wahrscheinlich gesucht habe;
- 8.5.: Zahnarzt war eine Privatfahrt, er habe sie irrtümlich vergessen;
- 4.12.: auf der Fahrt zur Weihnachtsfeier bei der Firma in W sei er vorher noch den Umweg über das Büro in W gefahren, da er vergessen hatte, die Weihnachtsgeschenke für die Arbeiter mitzunehmen.

Er habe seinem Schreiben auch eine Service-Rechnung beigelegt. Die Kilometer stimmen nicht überein, da er beim Termin gestresst gewesen sei und einfach eine Kilometerzahl angegeben hätte. Es sei ihm auch die Wichtigkeit der Kilometeranzahl bei diesen Rechnungen nicht bewusst gewesen.

Das Finanzamt erließ auf Grund der Mängel im Fahrtenbuch eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Im Vorlageantrag hielt der Berufungswerber sein bisheriges Begehren weiterhin aufrecht und begründete dies sinngemäß folgendermaßen: Soweit der Bescheidbegründung zu entnehmen sei, habe das Finanzamt zur Überprüfung der einzelnen im Fahrtenbuch angeführten Fahrstrecken exemplarisch in neun von insgesamt einigen Hunderten der dort verzeichneten betrieblichen Fahrten ermittelt und die Mangelhaftigkeit mit Überprüfungen in einem Routenplaner begründet. Der Begründung sei weder der Routenplaner noch die Sucheinstellung zu entnehmen. Es gäbe für Fahrten von einem Ort zum anderen immer mehrere Möglichkeiten und es sei die Entfernung nicht zuletzt von äußeren Komponenten wie Verkehrslage, Ortskenntnis etc. abhängig. Es sei auch weder zwingend die laut Routenplaner kürzeste Fahrtstrecke zu verwenden noch etwaige Abweichungen der tatsächlich benutzten Fahrtstrecke zu einer anderen auf Basis des Routenplaners ermittelten Fahrtstrecke zu dokumentieren, weshalb nach Ansicht des Berufungswerbers den angeblich vom Finanzamt festgestellten Differenzwerten keine Beweiskraft beigemessen werden könne.

Auch der UFS habe bereits in seiner Entscheidung RV/0485-S/09 zur stichprobenartigen Überprüfung von Fahrtstrecken anhand von Routenplanern festgestellt, dass Differenzen zwischen Realität und Routenplanerberechnungen nicht wirklichkeitsfremd seien. Argumente wie erfolglose Parkplatzsuche, Umleitungen, Irrwege kämen häufig vor und seien daher nicht geeignet, die Glaubwürdigkeit der Fahrtenbucheintragungen in Zweifel zu ziehen. Auch nach der Rechtsprechung des BFH könnten „einzelne kleinere Ungenauigkeiten nicht zur Verwerfung“ des Fahrtenbuchs führen. Der Steuerpflichtige sei auch nicht verpflichtet, jede kleine Unterbrechung, Zwischenstation oder auch Umwege einer Reise zu dokumentieren, sofern sich nicht der Zweck der Fahrt ändert. Da das Gesetz keine Einschränkung der Beweismittel kenne, könne nach gefestigter Rechtsprechung des VwGH die Nachweisführung nicht nur ausschließlich mit dem Fahrtenbuch erfolgen, sondern es kämen auch andere Beweismittel in Betracht. Es müssten die zu erweisenden Umstände nur eindeutig und nachprüfbar belegt werden.

Der Berufungswerber werde auch eine Bestätigung des Arbeitgebers vorlegen, aus der die Tatsache, dass Baustellenbesuche zwischen den Kundenterminen zu tätigen seien, hervorgehe. Das Fahrtenbuch sei auch gleichzeitig der Wochenbericht für den Dienstgeber und werde von diesem ebenfalls auf die Richtigkeit der Angaben hin geprüft. Der Umstand, dass im Berufungsjahr auch nicht annähernd die für den halben Sachbezug erlaubte Grenze von 6.000

Privatkilometern erreicht wurde, lasse sich auch dadurch erklären, dass für private Zwecke der zweite Pkw der Ehegattin zur Verfügung stehe und in der Freizeit überwiegend dieses Fahrzeug genutzt werde, da der Berufungswerber ohnehin beruflich viel unterwegs sei. Auch fahre er in der Freizeit privat bevorzugt mit dem Motorrad. Der Berufungswerber habe somit sein Fahrtenbuch korrekt geführt und die erlaubte Grenze von 6.000 Privatkilometern nicht überschritten.

Im Zuge des weiteren Berufungsverfahrens wurde eine Bestätigung des Dienstgebers vorgelegt, wonach der Berufungswerber im Zuge des Tagesgeschäftes beauftragt sei, laufende Baustellen und auch solche, die an Mitbewerber vergeben wurden, zu besuchen bzw. vorbeizufahren.

Nach Überprüfung des Fahrtenbuches durch den Unabhängigen Finanzsenat erklärte der Berufungswerber im Rahmen einer persönlichen Vorsprache beim Unabhängigen Finanzsenat die Vorgangsweise seiner Eintragungen in das Fahrtenbuch folgendermaßen: Er gebe täglich den Kilometerstand und die gefahrenen Kilometer, getrennt nach beruflich und privat, in sein Handy ein und übertrage jeweils am Monatsende diese Eingaben in die Excel-Datei, die sein Fahrtenbuch darstelle. Bezüglich der Abweichungen in der Kilometeranzahl, die sich an einzelnen Tagen zwischen der Berechnung des Routenplaners und seinen Aufzeichnungen ergebe, erklärte der Berufungswerber überdies, dass er häufig zunächst die in der Liste angeführten Kunden aufsuche und mit diesen in der Folge zu konkreten Baustellen fahre (und zurück), wodurch sich jedenfalls mehr Kilometer als die bloßen einfachen Entfernungen zwischen den einzelnen Orten ergeben würden. Diese Baustellenfahrten wurden allerdings nicht gesondert schriftlich festgehalten.

Im Zuge der Vorsprache wurde der Berufungswerber außerdem darauf hingewiesen, dass mehrfach auch offensichtliche Übertragungsfehler bei den ausgewiesenen Kilometerständen erfolgten, indem an freien Tagen der Anfangs-Kilometerstand des davorliegenden Arbeitstages übernommen wurde. Es wurde weiters darauf hingewiesen, dass das Computerprogramm an einzelnen Arbeitstagen auf Grund der Anzahl der aufgesuchten Reiseziele diese nicht mehr konkret auswies und nur mehr den Vermerk „weitere Elemente“ enthielt. Zu letzterer Feststellung erklärte der Berufungswerber, dass er keine Aufzeichnungen mehr hätte, aus denen die weiteren Reiseziele nachträglich feststellbar wären.

Auf Grund dieser Feststellungen wurde dem Berufungswerber die Möglichkeit geboten, allfällige Unterlagen – soweit beim Arbeitgeber noch vorhanden – nachzureichen, die eine bessere Nachvollziehbarkeit der Aufzeichnungen im Fahrtenbuch ermöglichen könnten, wie etwa monatliche Reiseabrechnungen etc. In der Folge teilte der Berufungswerber mit, dass er nach

Durchsicht keine weiteren relevanten Unterlagen gefunden habe, die seine täglichen Aufzeichnungen untermauern könnten.

Ein im Vorlageantrag gestellter Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Schreiben vom 15.4.2012 zurückgenommen.

### ***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. Ein geldwerter Vorteil eines Arbeitnehmers ist unter anderem gegeben, wenn ihm ein Kraftfahrzeug vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Privatnutzung überlassen wird.

Die Verordnung des BM für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl II Nr. 416/2001, in der ab dem Kalenderjahr 2005 geltenden Fassung (BGBl II Nr. 467/2004) 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 Sinn 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.

Strittig war im gegenständlichen Fall lediglich, ob der Sachbezug, der für die Privatnutzung des dem Berufungswerber zur Verfügung gestellten Pkw anzusetzen ist, nach dem verminderten Betrag laut Absatz 2 berechnet werden kann.

Üblicherweise ist die Nachweisführung im Sinn des zitierten Absatz 2 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 detailliert beschrieben ist, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann. Allerdings hat der Verwaltungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis vom 18.12.2001, 2001/15/0191, ausgesprochen, dass auch andere Beweismittel zur Führung dieses Nachweises in Betracht kommen. Das Gesetz kenne grundsätzlich keine Einschränkung der Beweismittel und es entspreche nicht der Rechtslage, die Führung des Nachweises, ein Pkw

werde monatlich bloß bis zum Ausmaß von 500 km für Privatfahrten genutzt, nur mit einem Fahrtenbuch zuzulassen.

Der Berufungswerber fährt im Rahmen seiner Tätigkeit als Außendienstmitarbeiter laufend die verschiedensten Orte im Raum von Oberösterreich an und sucht dort sowohl Kunden seiner Arbeitgeberfirma als auch laufende Baustellen (letztere teilweise alleine, teilweise zusammen mit den Kunden) auf. Zum Nachweis seiner Privatkilometer führt er ein Fahrtenbuch, wobei dem Finanzamt beizupflichten ist, dass dieses Fahrtenbuch nicht frei von Mängeln ist. Der Berufungswerber weist in dem Fahrtenbuch die Orte sowie die dort aufgesuchten Kunden oder Büros aus, eine Überprüfung der ausgewiesenen Kilometer mit Hilfe eines Routenplaners ergibt jedoch teilweise Abweichungen, die seiner Darstellung nach zumeist daraus resultieren, dass er zusammen mit dem Kunden auch Baustellen aufsucht und diese Fahrten, die auch Mehrkilometer verursachen können, nicht gesondert aufzeichnet. Die konkreten Abweichungen, die das Finanzamt festgestellt hat, wurden vom Berufungswerber zwar plausibel erklärt, zeigen aber dennoch die Probleme bei der Nachvollziehbarkeit der Aufzeichnungen auf.

Insbesondere waren für das Finanzamt folgende Unregelmäßigkeiten in der Fahrtenbuchführung Anlass, die Voraussetzungen für die Anerkennung des halben Sachbezugswertes als nicht gegeben anzusehen: die offensichtlichen Ungenauigkeiten bei den Aufzeichnungen der Fahrten zu den Sitzungen nach I, das Fehlen des Eintrags einer Privatfahrt am 8.5. und die Differenz zwischen der Kilometerangabe im Fahrtenbuch und auf der Servicerechnung.

Die Überprüfung des Fahrtenbuches durch den Unabhängigen Finanzsenat zeigte jedoch eine weitere Fehlerquelle auf: Wie der Berufungswerber dargelegt hat, gibt er täglich den Kilometerstand vor und nach der Fahrt in sein Handy ein und überträgt die Daten erst zu Ende jeden Monats in das Fahrtenbuch, wodurch einzelne offensichtliche Übertragungsfehler bei den ausgewiesenen Kilometerständen entstanden sind. Mehrfach hat der Berufungswerber an freien Tagen den Anfangs-Kilometerstand des davorliegenden Arbeitstages an Stelle von dessen End-Kilometerstand übernommen, was letztlich, da das verwendete Computerprogramm die Anzahl der gefahrenen Kilometer aus den Kilometerständen errechnet, zu einem unrichtigen Ausweis von Privatkilometern geführt hat. Soweit dieser Fehler nur die Privatkilometer betroffen hat, spricht er zwar für die Ansicht des Berufungswerbers – die Privatkilometer wurden damit zu hoch ausgewiesen; wurde jedoch, wie beispielsweise in einem Eintrag vom 5. Oktober, auch am nachfolgenden Arbeitstag ein niedrigerer Anfangs-Kilometerstand übernommen, als am letzten davorliegenden Arbeitstag als Endbestand ausgewiesen wurde, zeigt dies auf, dass diese Übertragungsfehler die gesamte Aufteilung zwischen beruflichen und privaten Kilometern zweifelhaft machen und so durchaus auch das Gegenteil bewirken können.

Der Umstand, dass an mehreren Arbeitstagen das Fahrtenbuch aus technischen Gründen nur mehr den Vermerk „weitere Elemente“ enthielt und Grundaufzeichnungen über die aufgesuchten Örtlichkeiten nicht mehr vorhanden waren, trägt ebenfalls dazu bei, dass eine lückenlose Nachvollziehbarkeit der Fahrten auf Grund des Fahrtenbuches nicht gegeben ist.

Da weitere stichprobenweise Überprüfungen durch den Unabhängigen Finanzsenat mit Hilfe eines Routenplaners in Einzelfällen ebenfalls Abweichungen der ausgewiesenen Kilometer ergaben, wobei einzuräumen ist, dass sich diese fallweise auch zum Nachteil des Berufungswerbers auswirken konnten (Mehrkilometer laut dem Routenplaner), ist insgesamt festzustellen, dass das Fahrtenbuch zu viele Ungenauigkeiten und Fehler aufweist, um eine geeignete Grundlage für eine korrekte Feststellung der zurückgelegten Kilometer darzustellen.

Im Sinn der oben zitierten Rechtsprechung war jedoch zu prüfen, ob trotz dieser offensichtlichen Mängel als nachgewiesen angenommen werden kann, dass der Berufungswerber die maßgebliche Grenze von 6.000 Privatkilometern nicht überschritten hat, zumal er laut seiner Aufstellung nur 4.395 Privatkilometer gefahren ist und damit diese Grenze um ca. 1.600 Kilometer unterschritten hat. In diesem Sinn wurde dem Berufungswerber die Möglichkeit gegeben, mit Hilfe allfälliger Grundaufzeichnungen, Reiserechnungen oder sonstiger Unterlagen diesbezügliche Zweifel auszuräumen.

Vom Berufungswerber konnten jedoch keinerlei andere Unterlagen vorgelegt werden. Die Grundaufzeichnungen, die von ihm über das Handy vorgenommen wurden, waren nicht mehr vorhanden. Weder aus Tankrechnungen noch aus anderen Servicerechnungen war eine Überprüfung des Kilometerstandes möglich. Auch allfällige beim Dienstgeber aufliegende Unterlagen, die zu einer Aufklärung beitragen könnten, lagen nicht vor, zumal nach Aussage des Berufungswerbers der Dienstgeber die gefahrenen Kilometer auch nicht überprüft.

Die oben zitierte Verordnung fordert, dass der Umstand, dass die Privatfahrten 6.000 km jährlich nicht übersteigen, nachgewiesen wird – bloße Glaubhaftmachung genügt nicht. Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeizuführen (VwGH 13.11.1986, 85/16/0109). Es genügt nicht, die Behörde von deren Wahrscheinlichkeit zu überzeugen.

Wie zuvor geschildert, stand dem Unabhängigen Finanzsenat letztlich nur das Fahrtenbuch als Nachweis zur Verfügung. Richtig ist, dass Differenzen zwischen Realität und Routenplaner nicht wirklichkeitsfremd sind und einzelne kleinere Ungenauigkeiten nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuches führen müssen. Die im gegenständlichen Fall festgestellten Ungenauigkeiten bewirken jedoch in Summe mit den konkreten Fehlern bei der Erfassung des Kilometerstandes

und teilweise fehlenden Fahrtzielen, dass die Aufzeichnungen damit insgesamt zu wenig überzeugend sind, um den geforderten Nachweis zu erbringen.

Der Berufung konnte daher kein Erfolg beschieden sein.

Linz, am 11. Mai 2012