



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des S, vom 6. April 2006 und vom 29. Dezember 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 7. März 2006 und vom 28. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2004 und 2005 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellter einer Versicherungsgesellschaft. Er ist überwiegend in der Kundenbetreuung im Außendienst (Oststeiermark und Südburgenland) tätig, wofür ihm sein Arbeitgeber einen PKW (Opel Astra) zur Verfügung stellt. Im Rahmen der Lohnverrechnung wurde ein monatlicher Sachbezug von 1,5% der Anschaffungskosten des PKW angesetzt.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2004 und 2005 beantragte der Berufungswerber (Bw.), nur den halben Sachbezugswert anzusetzen, weil er nicht mehr als 6000 km pro Jahr mit dem Dienstwagen privat fahre. Für das Jahr 2004 gab der Bw. an, privat sei er mit dem Dienstwagen nur zwei bis drei mal pro Woche von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte (hin und retour ca. 14 km) gefahren. Alle übrigen privaten Fahrten habe er mit

seinem eigenen PKW (einem BMW 525 Kombi) erledigt. Für das Jahr 2005 gab er an, neben den Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte auch weitere private Fahrten in sehr geringem Umfang mit dem Dienstwagen unternommen zu haben. Für beide Jahre legte der Bw. ein Fahrtenbuch vor.

Das Fahrtenbuch für das Jahr 2004 enthält folgende Eintragungen: das jeweilige Datum, den Beginn und das Ende der Fahrt (Uhrzeit), den Kilometerstand am Beginn der Fahrt, die Anzahl der am jeweiligen Tag zurückgelegten Kilometer und das Fahrziel (wobei sich dieses auf die Angabe eines Ortes beschränkt, zB H, GL etc.). Die Anzahl der mit dem Dienstfahrzeug privat zurückgelegten Kilometer wurde für das Jahr 2004 mit 0 angegeben. Im Fahrtenbuch für das Jahr 2005 wurden die Eintragungen insofern ergänzt als die privat zurückgelegten Kilometer gesondert ausgewiesen wurden und dabei zwischen den Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte und den übrigen Privatfahrten unterschieden wurde. Die betrieblichen Fahrten wurden mit dem Hinweis "Kundentermine" versehen.

Über Ersuchen des Wohnsitzfinanzamtes des Bw. gab das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers des Bw. (für die Jahre 2003 und 2004) bekannt, dass eine Berichtigung des Lohnzettels des Bw. – zum Zweck der Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes für die Benützung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges – nicht vorgenommen werde. Nach Ansicht des Betriebsstättenfinanzamtes sei der Nachweis, dass während des Jahres maximal 6000 km aus privaten Gründen mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug gefahren worden seien, vom Bw. anhand eines Fahrtenbuches bzw. anhand fahrtenbuchähnlicher Aufzeichnungen zu führen. Die Aufzeichnungen des Bw. erfüllten die an ein Fahrtenbuch gestellten Anforderungen in keiner Weise. Die Angaben des Bw. erschöpften sich in großräumigen Ortsangaben und Tageskilometern, sodass ein Nachvollziehen einzelner Fahrtstrecken sowie die Überprüfung, ob es sich um eine dienstliche oder eine private Fahrt gehandelt habe, nicht möglich sei. Die laut Bw. regelmäßig zurückgelegten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien nicht gesondert ausgewiesen und müssten daher in den Dienstkilometern enthalten sein. Die Überprüfung einzelner Fahrten mit dem Internetrouutenplaner habe ergeben, dass die vom Bw. angegebene Kilometeranzahl stets höher als die laut Routenplaner ermittelte Kilometeranzahl sei, weshalb die Annahme, dass in den Dienstkilometern auch Privatkilometer enthalten sein könnten, berechtigt erscheine. Die mangelnde Qualität der Fahrtenbuchführung werde auch aus den hohen Abweichungen der Kilometerstände des Fahrtenbuches von jenen des Firmenserviceausdruckes ersichtlich.

Das Finanzamt wies den Antrag des Bw. auf Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes für das Jahr 2004 ab, wobei als Begründung die Ausführungen des Betriebsstättenfinanzamtes herangezogen wurden.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 führte der Bw. aus, die Abweichungen der Kilometerstände zwischen dem Fahrtenbuch und dem Firmenserviceausdruck seien durch die verzögerte Rechnungslegung über den Zwischenhändler zur Leasingfirma entstanden. So sei zB am 20. April 2004 ein Reifenwechsel bei der Firma RG bei einem Kilometerstand von 47.335 km sowie die Weiterverrechnung an die Firma PS vorgenommen worden. Am 27. April 2004 sei die Weiterverrechnung von der Firma PS an die Firma L erfolgt und mit diesem Datum im Firmenserviceausdruck vermerkt worden. Der Kilometerstand sei jedoch vom 20. April übernommen worden. Das gleiche sei beim Reifenwechsel am 5. Juli 2004 passiert. Bei der Firma SB werde direkt verrechnet. Dort stimmten die Kilometerstände im Fahrtenbuch und im Firmenserviceausdruck auch überein. Der Einwand, dass als Reiseziel zu großräumige Ortsangaben im Fahrtenbuch aufscheinen, sei für den Bw. nicht nachvollziehbar, weil als Reiseziel immer der tatsächlich angefahrte Ort genannt worden sei. Die unterschiedlich hohe Anzahl an zurückgelegten Tageskilometern habe sich aufgrund der Wahl der Fahrtroute ergeben. So betrage zB die Fahrtroute von G nach H über die Autobahn 73,5 km, über die Bundesstraße hingegen nur 59 km; die Fahrt von G nach W über GL 41 km, über die Bundesstraße hingegen nur 32 km. Allein für die Strecke von G nach H könnten sich aufgrund der unterschiedlichen Streckenwahl mindestens sechs verschiedene Kilometerstände ergeben. Der Bw. gab an, die Strecken jeweils nach Verkehrsaufkommen und Witterungsbedingungen zu wählen. Der tatsächliche Kilometerstand seines Dienstwagens stimme mit dem Fahrtenbuch jedenfalls überein. Der Reisezweck bestehe immer in der Wahrnehmung von Kundenterminen entweder in der jeweiligen Volksbank oder direkt beim Kunden. Die Fahrten von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte, zwei bis drei mal pro Woche (13 km hin und retour), seien in den Dienstkilometern inkludiert. Eine private Nutzung des Dienstwagens in einem Ausmaß von mehr als 6000 km pro Jahr liege somit sicherlich nicht vor.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wurde damit begründet, dass die Abgrenzung der betrieblichen von den privaten Fahrten anhand der Aufzeichnungen des Bw. nicht möglich sei. Bei den betrieblichen Fahrten müssten Ziel und Zweck jeder einzelnen Fahrt klar ersichtlich sein und die privaten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hätten gesondert ausgewiesen werden müssen. Die Mangelhaftigkeit der vom Bw. vorgelegten Aufzeichnungen sei auch daraus ersichtlich, dass die Servicestops nicht eingetragen worden seien.

Auch für das Jahr 2005 wies das Finanzamt den Antrag des Bw. auf Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes für die Benützung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges ab, wobei als Begründung im Wesentlichen auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2004 verwiesen wurde.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 führte der Bw. aus, es sei weder geregelt, wie ein Fahrtenbuch geführt werden müsse, noch, dass er überhaupt eines führen müsse. Es genüge, dass er glaubhaft erkläre, dass er im Jahr nicht mehr als 6000 km privat gefahren sei und er fahre mit seinem Dienstwagen im Jahr nicht mehr als 6000 km privat. Sein privater PKW sei ein Kombi und größer als der Opel Astra. Seine Urlaubsfahrten bestreite er mit diesem. Für seinen Dienstwagen habe er weder Schiträger, noch einen Raddachträger, um mit diesem Fahrzeug Urlaub in Österreich machen zu können. Ansonsten fliege er in den Urlaub. Zum Tennis spielen werde er von seinem Partner abgeholt und die Einkäufe erledige meistens seine Frau. Unter der Woche arbeite er von morgens bis abends. Wenn er am Abend in die Stadt fahre, benutze er seinen privaten PKW, weil er für diesen einen Tiefgaragenplatz habe, während er für den Dienstwagen auf der Straße einen Parkplatz finden müsse, was am Abend oft nicht möglich sei. Außerdem verlange sein Arbeitgeber von ihm einen Ersatz von 0,70 Euro pro privat gefahrenem Kilometer, weshalb er nicht zum Spaß mit dem Dienstwagen privat fahre. Mit dem Dienstwagen fahre er daher nur zwei bis drei mal in der Woche ins Büro (13 km hin und retour) und manchmal in die Stadt (8 km).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung, BGBl. II Nr. 416/2001, ist, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges, maximal 510 Euro monatlich, anzusetzen. Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist gemäß § 4 Abs. 2 der genannten Verordnung ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 255 Euro monatlich) anzusetzen. In der für das Jahr 2005 geltenden Fassung der Sachbezugsverordnung, BGBl. II Nr. 467/2004, wurde der Betrag von 510 Euro auf 600 Euro und der Betrag von 255 Euro auf 300 Euro erhöht.

Der Bw. gab (zuletzt in der Berufung betreffend Einkommensteuer 2005 bzw. im Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2004) an, mit seinem Dienstfahrzeug zwei bis drei mal in der Woche von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte und manchmal in die Stadt gefahren zu sein. Die private Verwendung des Dienstfahrzeuges ist für die Streitjahre daher als erwiesen anzusehen.

Bei unbestrittener privater Verwendung des Kraftfahrzeuges hängt der verminderte Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung vom Nachweis ab, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinn des Abs. 1 der Sachbezugsverordnung im Jahr nicht mehr als

500 km beträgt (vgl. VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191). Entscheidend ist im vorliegenden Fall daher, ob das Vorbringen des Bw., dass er in den Streitjahren insgesamt nicht mehr als 6000 km privat mit seinem Dienstfahrzeug gefahren sei, als erwiesen anzusehen ist, wobei für die Nachweisführung neben einem Fahrtenbuch auch alle anderen Beweismittel in Betracht kommen (vgl. nochmals VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191, sowie VwGH 26.3.2003, 2001/13/0092).

Das Finanzamt sah diesen Nachweis als nicht erbracht an, weil die vom Bw. vorgelegten Fahrtenbücher bzw. fahrtenbuchähnlichen Aufzeichnungen die erforderlichen Eintragungen wie Ziel und Zweck der Reisen, Ausgangs- und Endpunkt jeder einzelnen Reise, Anfangs- und Endkilometerstände und die exakte Trennung von Dienst- und Privatfahrten nicht enthielten. Die Reiseziele erschöpften sich nach den Ausführungen des Finanzamtes in großräumigen Ortsangaben, ein Nachvollziehen einzelner Fahrtstrecken sei nicht möglich und bei den einzelnen Fahrten sei nicht ersichtlich, ob es sich um eine privat oder dienstlich veranlasste Fahrt gehandelt habe. Außerdem stimmten die in den Fahrtenbüchern eingetragenen Kilometerstände mit jenen in den Firmenserviceausdrucken nicht überein.

Zur Frage der nicht übereinstimmenden Kilometerstände in den Fahrtenbüchern und den Firmenserviceausdrucken brachte der Bw. vor, dass im Fall eines Reifenwechsels bei der Firma RG die Rechnungslegung an die Leasingfirma über einen Zwischenhändler, und somit erst verzögert, erfolgt sei. Der Kilometerstand sei hingegen vom Tag der Reparatur (bzw. des Reifenwechsels) übernommen worden. So sei zB am 20. April 2004 ein Reifenwechsel bei der Firma RG bei einem Kilometerstand von 47.335 km vorgenommen und dieser Vorgang am selben Tag an die Firma PS weiterverrechnet worden. Am 27. April 2004 sei die Weiterverrechnung von der Firma PS an die Firma L erfolgt und mit diesem Datum im Firmenserviceausdruck vermerkt worden. Der Kilometerstand sei jedoch vom 20. April übernommen worden. Diese Vorgangsweise konnte der Bw. mit Belegen nachweisen. Die unterschiedlichen Kilometerstände in den Fahrtenbüchern und den Firmenserviceausdrucken bieten daher keinen Anhaltspunkt für die Annahme, die Eintragungen des Bw. seien unrichtig gewesen.

Die Anzahl der insgesamt vom Bw. in den Streitjahren mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug zurückgelegten Kilometer geht aus den Aufzeichnungen des Bw. hervor und ist (auch nach Ansicht des Finanzamtes) unbestritten. Den Ausführungen des Finanzamtes ist zwar insofern zuzustimmen als die Aufteilung in dienstlich und in privat zurückgelegte Kilometer aus den Aufzeichnungen des Bw. – für das Jahr 2004 – nicht hervorgeht. Da für den Nachweis der Tatsache, dass der Bw. in den Streitjahren monatlich nicht mehr als 500 km privat mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug zurückgelegt hat, nicht nur Fahrtenbücher

oder fahrtenbuchähnliche Aufzeichnungen, sondern auch alle anderen Beweismittel in Betracht kommen (vgl. nochmals VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191, und VwGH 26.3.2003, 2001/13/0092), ist auch das im Berufungsverfahren erstattete weitere Vorbringen des Bw. zu würdigen.

Der Bw. brachte ua. vor, er sei in der Woche zwei bis drei mal mit dem Dienstwagen von seiner Wohnung zu seiner Arbeitsstätte (ca. 13 km hin und retour) gefahren. Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind pro Monat daher nicht mehr als rund 150 km angefallen. Daraus ergeben sich jedenfalls noch keine 500 km monatlich überschreitenden Privatfahrten.

Wie das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers des Bw. ausführte, weisen die im Jahr 2004 geführten Aufzeichnungen des Bw. für Fahrten zwischen denselben Orten oft eine unterschiedlich hohe Anzahl an zurückgelegten Kilometern auf. Die jeweils gewählte Fahrtroute ist aus den Aufzeichnungen des Bw. jedoch nicht ersichtlich. Die – bereits vom Finanzamt getroffene - Feststellung, dass in den als dienstlich ausgewiesenen Fahrten offensichtlich auch privat absolvierte Fahrten enthalten sind, wird für das Jahr 2004 daher als zutreffend angesehen.

In diesem Zusammenhang gab der Bw. an, dass er für seine Fahrten unterschiedliche Fahrtrouten gewählt habe. Wenn man die diesbezüglichen Angaben des Bw. mit Hilfe eines Routenplaners überprüft (zB www.route2.tiscover.com) so ergibt sich zB, dass die schnellste Route von G nach H über die Autobahn (Fahrzeit 48 Minuten) 75,4 km, die kürzeste Route über die Bundesstraße (Fahrzeit 58 Minuten) hingegen nur 57,5 km beträgt (jeweils für die einfache Fahrtstrecke von Stadtzentrum zu Stadtzentrum). Der Bw. gab in seinen Aufzeichnungen für die Strecke von G nach H und retour gefahrene Tageskilometer zwischen 138 km und 147 km an. Die Strecke von G nach GL beträgt laut Routenplaner auf der schnellsten Route über die Autobahn (Fahrzeit 21 Minuten) 30,2 km, auf der kürzesten Route über die Bundesstraße (Fahrzeit 26 Minuten) hingegen nur 25,2 km (wiederum für die einfache Fahrtstrecke). Der Bw. gab für diese Strecke (hin und retour) gefahrene Tageskilometer zwischen 58 km und 69 km an. Bei den hier beispielhaft genannten Orten handelt es sich um zwei vom Bw. in den Streitjahren häufig zum Zweck von Kundenbesuchen aufgesuchte Orte. Ähnlich verhält es sich mit den anderen vom Bw. als Ziel seiner Dienstreisen genannten Orte.

Davon, dass der Bw. für seine Kundenbesuche stets die kürzest mögliche Strecke gewählt hat und demzufolge alle darüber hinaus gefahrenen Kilometer auf Privatfahrten entfallen sind, ist nicht auszugehen. Es ist vielmehr glaubwürdig, dass der Bw. die Strecke – wie er vorbrachte - nach deren jeweiliger Zweckmäßigkeit auswählte. Zu berücksichtigen ist dabei auch, dass sich

der Wohnort des Bw. im Süden von G und somit in der Nähe der Autobahn befindet, während sich die Arbeitsstätte des Bw. im Norden von G befindet, von wo aus in vielen Fällen die Wahl einer anderen Fahrtstrecke in die Oststeiermark zweckmäßiger gewesen sein wird. Die unterschiedliche Anzahl an gefahrenen Tageskilometern lässt sich daher auch mit der jeweils gewählten Fahrtroute erklären.

Als erwiesen angesehen wird, dass die Aufzeichnungen des Bw. insofern den Tatsachen entsprechen als an den Tagen, an denen Dienstfahrten von G zu den jeweils genannten Orten angeführt sind, solche Dienstfahrten auch tatsächlich durchgeführt wurden. Es gibt keinen Hinweis für eine gegenteilige Annahme und auch das Finanzamt bemängelte lediglich, dass in für Dienstfahrten ausgewiesenen Tageskilometern auch privat gefahrene Kilometer enthalten seien.

Geht man aber davon aus, dass die insgesamt mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug zurückgelegten Kilometer richtig erfasst wurden und auch alle zum Zweck der Dienstverrichtung eingetragenen Reiseziele tatsächlich zu diesem Zweck aufgesucht wurden, können höchstens die aufgrund der fehlenden Streckenangaben nicht eindeutig zuordenbaren "Differenzkilometer" zwischen den vom Bw. angegebenen Kilometern und den Kilometern laut Routenplaner auf privat gefahrene Kilometer entfallen sein. Wenn man nun – wie oben beispielhaft dargestellt – aus den Aufzeichnungen für das Jahr 2004 die nicht eindeutig zuordenbaren "Differenzkilometer" herausrechnet, ist ersichtlich, dass selbst dann, wenn es sich dabei ausschließlich um privat gefahrene Kilometer handelte (wovon – wie bereits ausgeführt wurde - nicht auszugehen ist), der Bw. monatlich keinesfalls 500 km oder mehr privat gefahren sein konnte. (In diesem Zusammenhang wird auch auf die vom Unabhängigen Finanzsenat bereits entschiedenen, ähnlich gelagerten Fälle vom 11.5.2005, RV/0115-W/05, vom 11.12.2007, RV/0064-K/07, und vom 25.3.2008, RV/0777-G/07, verwiesen.)

In den Aufzeichnungen für das Jahr 2005 wurde vom Bw. bereits zwischen dienstlich und privat gefahrenen Kilometern unterschieden, wobei in keinem Monat mehr als 168 privat gefahrene Kilometer angefallen sind. Die Anzahl der privat gefahrenen Kilometer stimmt mit den Ausführungen des Bw. betreffend die Anzahl seiner Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte sowie mit den Ausführungen hinsichtlich allfälliger weiterer Privatfahrten (manchmal in die Stadt) überein. Konkrete Feststellungen des Finanzamtes, warum diesen Aufzeichnungen keine Beweiskraft zukommt, enthält die Begründung des angefochtenen Bescheides nicht. Der bloße Hinweis, die Fahrtaufzeichnungen seien hinsichtlich der Aufteilung in private und betriebliche Fahrten mangelhaft, ist für das Jahr 2005 nicht nachvollziehbar.

Da die Tatsache, dass der Bw. sowohl im Jahr 2004 als auch im Jahr 2005 das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug für nicht mehr als 500 km monatlich privat benutzt hat, als erwiesen anzusehen ist, war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Als Sachbezug wurde vom Arbeitgeber in den Streitjahren ein Betrag von monatlich 159,82 Euro, jährlich daher von 1.917,84 Euro, angesetzt. Der Sachbezug wird auf 958,92 Euro jährlich verringert. Dadurch verringern sich im Jahr 2004 die Bruttobezüge von 48.906,18 Euro auf 47.947,26 Euro und die steuerpflichtigen Bezüge von 37.971,15 Euro auf 37.012,23 Euro. Im Jahr 2005 verringern sich die Bruttobezüge von 51.644,92 Euro auf 50.686 Euro und die steuerpflichtigen Bezüge von 40.067,20 Euro auf 39.108,28 Euro.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 15. April 2009