

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der Bf über die Beschwerden vom 25.07.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 25.06.2013 betreffend die Einbehaltung und Abfuhr von Lohnsteuer sowie die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag über die Jahre 2010, 2011 und 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin betreibt ein Autohaus in der Rechtsform einer GmbH & Co KG. Im Zuge einer GPLA wurde festgestellt, dass einer Dienstnehmerin (Ehegattin des Kommanditisten der Beschwerdeführerin) unbestritten Vorführfahrzeuge der Beschwerdeführerin für Privatfahrten zur Verfügung gestellt wurden. Diese Fahrten seien jedoch nicht in den Fahrtenbüchern (sofern diese geführt wurden) aufgezeichnet worden. Nachdem glaubhaft gemacht wurde, dass die Vorführfahrzeuge pro Monat weniger als 500 km privat von der betroffenen Dienstnehmerin genutzt wurden, hat der Prüfer nur den halben Sachbezugswert gemäß § 4 Abs. 2 Sachbezugswerteverordnung angesetzt.

Das Finanzamt folgte der Feststellung des Prüfers und erließ die angefochtenen Bescheide.

In den dagegen erhobenen Beschwerden wurde ausgeführt, dass der Ansatz des halben Sachbezugswertes (0,75% pro Monat der Anschaffungskosten) für die Privatnutzung

des Firmenvorführwagens durch Frau A nicht den tatsächlichen Umständen entsprechen würde. Laut den beiliegenden von Frau A unterzeichneten Aufstellungen sei der Firmen-Pkw monatlich nur rund 10 km privat genutzt worden und somit grundsätzlich die Voraussetzungen zum Ansatz eines Minisachbezuges entsprechend der derzeit geltenden Lohnsteuerrichtlinien gegeben.

Im Zuge der Prüfung sei mit dem Prüfer zwar dahingehend Übereinstimmung erzielt worden, dass sich die monatliche Privatnutzung des Firmenwagens im oben dargestellten Umfang bewegen würde, jedoch sei seitens des Finanzamtes Judenburg nicht der in der gegenständlichen Beschwerde beantragte ermäßigte und den Umständen entsprechende Sachbezug in Ansatz gebracht worden, sondern der halbe Sachbezugswert. Dies würde dazu führen, dass die jährliche Privatnutzung von rund 120 km bei Ansatz des amtlichen Kilometergeldes einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis in der Höhe von jährlich Euro 50,40 ergeben würde, zu jährlich unverhältnismäßig hohen Mehrkosten (Nachzahlung aus der Betriebsprüfung Euro 2.000,00) führen würde und in keinem Verhältnis zu den tatsächlichen Umständen stehen würde.

Das Finanzamt legte die Beschwerden an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und verwies im Zusammenhang mit dem Antrag auf Abweisung der Beschwerden darauf, dass § 4 Abs. 3 Sachbezugswerteverordnung die lückenlose Aufzeichnung sämtlicher Fahrten in einem Fahrtenbuch verlangen würde. Die im Nachhinein erstellten Aufzeichnungen würden nicht den Erfordernissen eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches entsprechen. Zudem sei die Dienstnehmerin während der Prüfung im Betrieb der Beschwerdeführerin mit einem Vorführfahrzeug in B bei einem Arzt gewesen. Die Behauptung, dass während des Prüfungszeitraumes ausschließlich Einkaufsfahrten in der näheren Umgebung durchgeführt worden seien, (max. 10 km pro Monat) erscheine daher nicht glaubwürdig.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob der im Zuge der GPLA ermittelte halbe Sachbezugswert oder das im Beschwerdeverfahren beantragte nach § 4 Abs. 3 der Sachbezugswerteverordnung anzusetzende Kilometergeld für die Benützung der arbeitgebereigenen Pkw's durch die betroffene Dienstnehmerin anzusetzen ist.

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.

Nach der Sachbezugswerteverordnung (Verordnung des BM für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBI II Nr. 416/2001, in der ab dem Kalenderjahr 2005 geltenden Fassung, BGBI II Nr. 467/2004) gilt für die Bewertung der Privatnutzung arbeitgebereigener Kraftfahrzeuge Folgendes:

„§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 600 Euro monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.“

(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 tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 300 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

(3) Ergibt sich bei Ansatz von 0,50 Euro (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,72 Euro (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.“

Die Forderung der lückenlosen Aufzeichnung sämtlicher Fahrten kommt einem Nachweis der Höhe der privat gefahrenen Kilometer mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug gleich – die bloße Glaubhaftmachung genügt in diesem Zusammenhang nicht. Nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. z.B. Erkenntnis vom 18.12.2001, 2001/15/0191) können auch andere Beweismittel zur Führung diese Nachweises in Betracht kommen, naturgemäß ist im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine strenge Betrachtungsweise geboten.

Der Inhalt eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches ist gesetzlich nicht definiert, sondern werden die Voraussetzungen durch die Rechtsprechung im Wesentlichen vorgegeben. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss demnach zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes müssen vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Jede einzelne berufliche Verwendung ist grundsätzlich für sich und mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeugs aufzuzeichnen. Wird der berufliche Einsatz des Fahrzeuges zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen, stellt diese Nutzungsänderung wegen der damit verbundenen unterschiedlichen steuerlichen Rechtsfolgen einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstands zu dokumentieren ist. Die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch müssen hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten. Sie müssen mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein. Weisen sie inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies die materielle Richtigkeit der Kilometerangaben infrage stellen (vgl. Renner in SWK 27/2008, S 728 mwN).

Die Beschwerdeführerin legte im Beschwerdeverfahren handschriftlich angefertigte, von der betroffenen Dienstnehmerin unterfertigte, Auflistungen vor, aus denen für jedes strittige Jahr der Monat, der Zweck (immer Einkauf C oder Einkaufsfahrten C genannt), die Anzahl der Fahrten pro Monat (zwischen 3 und 7 Fahrten) und die Gesamtkilometeranzahl pro Monat (überwiegend 10 km) zu ersehen sind. Nach diesen Aufstellungen ergibt sich für das Jahr 2010 eine Gesamtkilometeranzahl von 130 km, für 2011 140 km und für 2012 137 km.

Das Bundesfinanzgericht kommt unter Berücksichtigung der von der Rechtsprechung erarbeiteten Voraussetzungen für den Nachweis der Höhe der privat gefahrenen Kilometer mit einem arbeitgebereigenen Fahrzeug ebenso wie das Finanzamt im Vorlagebericht zu dem Ergebnis, dass bei den vorgelegten Aufzeichnungen weder von einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch noch von anderen Beweismitteln zur Führung des geforderten Nachweises auszugehen ist.

Wenn Aufzeichnungen über die Durchführung von privaten Fahrten mit einem arbeitgebereigenen Fahrzeug nachträglich erstellt werden (gegenständlich im Juli 2013 über die Jahre 2010, 2011 und 2012) ist auf Grund des verstrichenen Zeitraumes zwischen den durchgeföhrten Fahrten und der Aufzeichnung der Fahrten nicht gewährleistet, dass die Anzahl der angeführten Fahrten den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen. Somit liegt eine zeitnahe Führung von Aufzeichnungen nicht vor. Von einer fortlaufenden Führung der Aufzeichnungen kann schon deswegen nicht gesprochen werden, da lediglich die Einkaufsfahrten und nicht wie in § 4 Abs. 3 der Sachbezugswerteverordnung gefordert, sämtliche Fahrten lückenlos, genannt wurden. Den vorgelegten Aufzeichnungen kann weiters weder das genaue Datum, die Uhrzeit der Abfahrt und Ankunft, eine genaue Fahrtstrecke vor allem hinsichtlich eines Zielortes, die genaue Anzahl der Kilometer der einzelnen Fahrten oder auch keine Angaben zum verwendeten Fahrzeug entnommen werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die nachträglich erstellten Aufzeichnungen auf Grund der aufgezeigten Mängel bei weitem nicht den Anforderungen der Rechtsprechung entsprechen. Die vorgelegten Aufzeichnungen, die dem Nachweis der Privatfahrten an der Gesamtleistung dienen sollten, bieten keineswegs hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit und sind auch nicht mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar.

Im Zusammenhang mit dem Vorbringen im Beschwerdeschreiben, dass im Zuge der Prüfung mit dem Prüfer zwar dahingehend Übereinstimmung erzielt worden sei, dass sich die monatliche Privatnutzung des Firmenwagens im Umfang der dargestellten Kilometergelder bewegen würde, jedoch seitens des Finanzamtes Judenburg nicht der beantragte ermäßigte und den Umständen entsprechende Sachbezug in Ansatz gebracht worden sei, sondern der halbe Sachbezugswert, wird darauf hingewiesen, dass der Ansatz des halben Sachbezugswertes gemäß § 4 Abs. 2 der Sachbezugswerteverordnung bereits Gegenstand der Schlussbesprechung vom 21.6.2013 war und eine Kopie der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich

der Schlussbesprechung an den teilnehmenden Mitarbeiter der bevollmächtigten steuerlichen Vertretung übergeben wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme und Gesichtspunkte, die dessen ungeachtet gegen die Unzulässigkeit der Revision sprechen würden, nicht vorgebracht wurden, war die Einbringung einer ordentlichen Revision als unzulässig zu beurteilen.

Graz, am 3. März 2017