



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des AA, G, T 38, vom 25. März 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 26. Februar und 15. März 2007 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 und 2006** entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) ist als Verkaufsleiter für den Profi-Bereich der Fa. MD Österreich tätig und bezieht als solcher Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Für seine beruflichen Fahrten steht ihm ein Firmen-PKW zur Verfügung, den er auch privat nutzen kann.

Für die Privatnutzung wurde in den Berufungsjahren 2005 und 2006 jeweils ein Sachbezug in Höhe des in § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung, BGBl II 416/2001, angeführten Wertes angesetzt.

Im Rahmen seiner **Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2005 und 2006** stellte der Bw jeweils den **Antrag auf Halbierung des Hinzurechnungsbetrages für die Privatnutzung des Firmen-PKW**, da 6000 km pro Jahr nicht erreicht würden.

Seinen Erklärungen legte er monatliche Kilometeraufzeichnungen samt Adresslisten betreffend seine Kundenbesuche (mit Datumsangabe) bei, in denen im Jahr 2005 insgesamt 3.852 privat gefahren Kilometer und im Jahr 2006 1.436 privat gefahrene Kilometer ausgewiesen waren.

Nach Kontaktaufnahme mit dem zuständigen Betriebsstättenfinanzamt HK erließ das Wohnsitzfinanzamt des Bw's (Finanzamt X) am 26. Februar bzw. 15. März 2007 die **Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006**, im Rahmen welcher den vom Bw gestellten Anträgen auf Halbierung des KFZ-Sachbezugswertes nicht stattgegeben wurde.

Begründet wurde dies damit, dass auf Grund der vom Betriebsstättenfinanzamt festgestellten mangelhaften Fahrtenbuchführung eine Halbierung des Sachbezuges für den PKW und somit eine Korrektur des Lohnzettels nicht möglich gewesen wäre.

Dagegen erhob der Pflichtige – jeweils mit Schreiben vom 25. März 2007 – **Berufung** und führte begründend Folgendes aus:

In den von ihm eingereichten Kilometer-Aufzeichnungen sei jeder gefahrene Kilometer zu 100% nachvollziehbar, d.h. jeder besuchte Kunde sei täglich mit Ort und Uhrzeit angeführt, sodass sich deutlich ein Privatkilometer-Umfang von weniger als 6000 km jährlich ergebe. Außerdem sei in aller Deutlichkeit und Klarheit festzustellen, dass diesbezügliche Anträge, die beim Finanzamt K vom Kollegen M eingebracht worden wären, zur sofortigen Reduzierung des Hinzurechnungsbetrages geführt hätten.

Mit **Vorlagebericht** vom 27. April 2007 wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. Juni 2008** wurde dem Bw zunächst Folgendes mitgeteilt:

Üblicherweise ist die Nachweisführung bezüglich gefahrener betrieblicher und privater Kilometer durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch zu erbringen. Ein solches liegt vor, wenn jede einzelne betriebliche Fahrt unter Anführung des Zweckes und der Kilometerstände der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben ist, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kommen zur Führung des in Rede stehenden Nachweises aber auch andere Beweismittel in Betracht.

Die Abgabenbehörde hat im Rahmen der Beweiswürdigung zu beurteilen, ob die vorgelegten Beweismittel für einen geeigneten Nachweis ausreichen.

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass in Ihren handschriftlichen Kilometer-Aufzeichnungen die Kilometerstände am Beginn und Ende eines Reisetages jeweils zwar einwandfrei ausgewiesen sind. Aus der Rubrik "Zweck der Fahrt" sind jedoch nur großräumige Ortsangaben ersichtlich. Genaue Namen und Adressen (für 2006 teilweise – vermutlich auf Grund der geringen Spaltenbreite – nur fragmenthaft) ergeben sich allerdings aus den Ihnen handschriftlichen Aufzeichnungen beigelegten, offenbar mit dem PC verfassten Aufstellungen.

Zwecks umfassender Würdigung der vorgelegten Beweismittel wurde der Bw daher gleichzeitig um Beantwortung folgender **Fragen** ersucht, die er mit Schreiben vom 29. Juni 2008 beantwortete:

1) Frage: Bitte beschreiben Sie die Art Ihrer Tätigkeit und den Zweck der Kundenbesuche.

Antwort: Verkaufsleiter für den Profi-Bereich der MD Österreich

2) Frage: Steht Ihnen für Privatfahrten ein anderes Auto (Privatfahrzeug) zur Verfügung?

Wenn ja, erläutern Sie bitte, warum Sie dieses für private Fahrten vorziehen.

Antwort: Ja, weil familientauglich.

3) Frage: Um ein Auto welcher Marke handelt es sich bei dem berufungsgegenständlichen Fahrzeug?

Antwort: Renault Scenic

4) a) Frage: Wann und in welcher Weise haben Sie die den handschriftlichen Aufzeichnungen beigelegten PC-Aufstellungen jeweils verfasst?

Antwort: täglich

b) Frage: Haben Sie diese in regelmäßigen Abständen auch Ihrem Arbeitgeber zukommen lassen? Wenn ja, wann?

Antwort: Spesenabrechnung und KM-Aufzeichnungen werden dem Arbeitgeber am Monatsende übermittelt, die Besuchsberichte täglich (PC-Ausdruck, Tagesberichte wurden vom Dienstgeber gemacht).

5) Fragen:

Eine stichprobenartige Überprüfung Ihrer vorgelegten Aufzeichnungen für die Monate April und Mai 2005 (siehe beiliegende Kopien) ergab Folgendes:

A) Laut "KM-Aufzeichnungen, Spesenabrechnung" verließen Sie am 1.4.2005 T um 7.30 Uhr; Ziel Ihrer Reise waren Kt und Mt. Um 13.30 Uhr kamen Sie wieder nach Hause zurück.

Laut beigelegter Aufstellung hatten Sie zwischen 9.00 und 10.00 Uhr zwei Kundentermine in H/Tr und Mt. Sonst scheint kein Termin auf.

a) Warum ist in Ihrer handschriftlichen Abrechnung Kt angeführt, nicht aber H?

b) Warum verließen Sie T um 7.30 Uhr, wenn Sie frühestens um 9.00 Uhr einen Termin in H (lt. Internet-Routenplaner "Google Maps" 6,7 km entfernt) hatten?

c) Warum kehrten Sie erst um 13.30 Uhr nach Hause zurück, wenn Ihre zwei Termine des Tages zwischen 9.00 und 10.00 Uhr lagen (letzter Termin in Mt – Entfernung laut Routenplaner 31,3 km)?

B) Am 8.4.2005 waren Sie lt. "KM-Aufzeichnungen, Spesenabrechnung" in E (7.00 Uhr – 13.30 Uhr). In der beiliegenden Adressenaufstellung scheint kein Termin auf. Warum nicht?

C) Am 4.5.2005 besuchten Sie laut handschriftlichen "KM-Aufzeichnungen, Spesenabrechnung" von 7.00 Uhr bis 17.30 Uhr Wels (84 km). In der Adressenliste scheint am 4.5.2005 aber kein Eintrag auf. Warum nicht?

D) Ebenso scheint am 11.5.2005 keine Adresse in V auf (laut KM-Aufzeichnungen 'V-L'). Warum nicht?

Antworten zu

5) A) a) Kunde S ist in diesem Zeitraum gerade von Kt nach H übersiedelt. Möglicherweise ist die EDV (Adressverwaltung) noch nicht aktualisiert worden.

b) Im Zeitraum zwischen Abfahrt T und Kundentermin wurden dienstliche Besorgungen getätig (Post, Büromaterial besorgen, kopieren usw. oder auch Autowäsche und Autopflege). Dieser Tag dürfte ein Freitag gewesen sein, weil diese Tätigkeiten meistens da erledigt werden.

c) Kundentermin dauerte entsprechend lange oder möglicherweise Besorgungen erledigt, die unter b) angeführt sind (zum heutigen Zeitpunkt nicht mehr hundertprozentig nachvollziehbar).

B- D) Auf Grund der Umstellung der handschriftlichen Tagesberichte auf EDV gingen hier wahrscheinlich Daten verloren. Wie aus den Berichten 2006 zu erkennen ist, wurde das Programm umgestellt, damit diese Anfangsfehler nicht mehr passieren (Falls Ihnen die Tagesberichte 2006 nicht vorliegen, als Beilage ein Auszug aus dem neuen 2006er Berichtsprogramm bzw. die alten händischen Berichte aus den Vorjahren).

Dem Schreiben legte der Bw die angeführten Unterlagen bei.

Da sich aus der obigen Fragenbeantwortung weitere Fragen ergaben, erging an den Bw am **15. Juli 2008** das folgende **zweite Vorhaltsschreiben**:

"Wie Ihnen bereits im ho. Schreiben vom 9.6.2008 mitgeteilt, hat die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung zu untersuchen, ob die vorgelegten Beweismittel einen geeigneten Nachweis für das Ausmaß der privaten und betrieblichen Fahrten bilden."

Auf Grund Ihres Antwortschreibens vom 29.6.2008 haben sich für Zwecke einer entsprechend umfassenden und gerechten Beweiswürdigung noch folgende Fragen bzw. der Bedarf nach Vorlage folgender Unterlagen ergeben:

1) Sie haben in Ihrem Schreiben vom 29.6.2008 (Vorhaltsbeantwortung) ausgeführt, dass Sie die Besuchsberichte Ihrer Dienstgeberin täglich übermitteln; die PC-Ausdrucke/Tagesberichte würden dann von ihr erstellt. Weiters haben Sie handschriftliche Tagesberichte aus dem Jahr 2004 beigebracht.

Da anzunehmen ist, dass Ihre Dienstgeberin als Grundlage für die Erstellung der PC-Ausdrucke/Tagesberichte **Grundaufzeichnungen** (etwa nach dem Muster Ihrer handschriftlichen Tagesberichte) benötigte, werden Sie um deren **Vorlage** ersucht, zumal aus ho. Sicht aus diesen die eventuell verloren gegangenen Daten hervorgehen müssten.

2) Die nach dem neuen Berichtsprogramm erstellten Tagesberichte 2006 liegen im ho. Akt auf. Ihren Ausführungen zufolge dürften bei diesen keine Daten mehr verloren gegangen sein.

Allerdings ergab die stichprobenartige Überprüfung auch bei diesen an einzelnen Tagen Diskrepanzen zwischen den KM-Berechnungen der betrieblichen Fahrten laut Routenplaner (Google Maps) und Ihren KM-Angaben.

Beispiele:

Datum	laut Routenplaner	laut Ihren KM-Aufzeichnungen
16.1.2006	170 km (43-2-1-12-51-61 km)*	219 km
20.3.2006	92 km (46-1-22-1-22 km)*	168 km
19.5.2006	56 km (26-2-1-27 km)*	86 km
19.6.2006	190 km (43-3-55-60-2-1-26 km)*	236 km
21.7.2006	326 km (141-22-3-160 km)*	457 km
21.9.2006	385 km (141-20-3-16-205 km)*	451 km
21.12.2006	389 km (141-20-3-16-55-1-153)*	449 km

*) Teilstrecken zwischen den einzelnen Terminen laut Tagesberichten

In der Beilage werden die bezughabenden Unterlagen aus Ihnen im ho. Akt aufliegenden Aufzeichnungen in Kopie übermittelt.

Um Abklärung der KM-Differenzen bzw. Begründung (allenfalls unter Vorlage entsprechender Nachweise) wird ersucht, wobei darauf Bedacht zu nehmen ist, dass allein die Notwendigkeit der Besorgung von Büromaterial und Autopflege die Höhe sämtlicher Differenzbeträge nicht zu begründen vermag."

Der **Bw beantwortete** dieses, wie folgt:

"1) Ab dem Jahr 2005 sind die Tagesberichte elektronisch von mir verfasst worden, d.h. auf einem Laptop von mir und diese dann täglich dem Dienstgeber übermittelt worden (CRM-System). Wie schon im letzten Schreiben ausgeführt, sind dabei aufgrund unausgereiftem EDV-Programm und möglicherweise auch mangelnder EDV-Kenntnisse meinerseits diese Daten verloren gegangen, was erst am Jahresende festgestellt wurde, weil hier erst diese Ausdrucke benötigt wurden.

2) Da meine Routen "dynamisch" gefahren werden, entstehen die von Ihnen lt. Routenplan errechneten KM.

Zur Erklärung:

a) *Als eine der wichtigsten Voraussetzungen der Tourenplanung unseres Unternehmens ist es absolut nötig, die Routen so zu fahren, dass Orte eingebunden werden, die eigentlich nicht in der kürzesten Strecke liegen, um neue Gewerbegebiete zu entdecken. Nur so hat die MDG ihren Status als Marktführer in Österreich erreicht. Oder können Sie sich vorstellen, Rostschutzlacke zu verkaufen, wenn Sie gar nicht wissen, wo verrostete Container stehen. Das gilt auch als Grundvoraussetzung für unsere Mitarbeiter.*

b) *Natürlich können auch KM-Differenzen das eine oder andere Mal entstehen, wenn das Navigations-System aufgrund von aktuellen Verkehrsinformationen die Routen neu berechnet (dynamische Einstellung).*"

Das **Finanzamt** gab zu den ihm übermittelten Ergebnissen des beim Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Ermittlungs(Vorhalts)verfahrens keine weitere Stellungnahme mehr ab.

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 EStG 1988 zufließen.

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

Nach **§ 15 Abs. 2 leg.cit.** sind geldwerte Vorteile mit den üblichen Mittelpreisen des Verbraucherortes anzusetzen.

Zu § 15 Abs. 2 EStG 1988 ist eine **Verordnung des BM für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl II 416/2001**, (in der Folge **Sachbezugs-Verordnung**) ergangen.

§ 4 dieser Verordnung in der **ab 2005 geltenden Fassung (BGBl II 467/2004)** regelt die Bewertung der Privatnutzung firmeneigener Kraftfahrzeuge folgendermaßen:

*Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes 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 (**Abs. 1**).*

*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 (**Abs. 2**).*

Im berufungsgegenständlichen Fall war strittig, ob der Sachbezug, der für die Privatnutzung des dem Bw zur Verfügung gestellten PKW anzusetzen ist, nach dem verminderten Betrag laut Absatz 2 berechnet werden könne.

Wie sich aus § 4 Abs. 2 der zit. Verordnung ergibt, hängt dieser verminderte Sachbezug vom Nachweis ab, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 – also für Privatfahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte – nicht mehr als 500 km beträgt.

Das Finanzamt verweigerte im gegenständlichen Fall eine verminderte Bemessung des Sachbezugswertes, da dem Bw auf Grund der vom Betriebsstättenfinanzamt festgestellten mangelhaften Fahrtenbuchführung dieser Nachweis misslungen sei.

Nach Ansicht des Bw's könnte jeder gefahrene Kilometer jedoch auf Grund seiner eingereichten Kilometer-Aufzeichnungen nachvollzogen werden, weshalb der Privatkilometer-Umfang von weniger als 6000 km jährlich als deutlich erwiesen angesehen werden müsse.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Üblicherweise – darin ist dem Finanzamt zuzustimmen – ist die Nachweisführung 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.

Andererseits kommen zur Führung des in Rede stehenden Nachweises – und darin ist dem Bw beizupflichten – aber auch andere Beweismittel in Betracht. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kenne das Gesetz nämlich grundsätzlich keine Einschränkung der Beweismittel und entspreche es 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 (VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191).

Fest steht, dass der Bw im gegenständlichen Fall kein einwandfreies Fahrtenbuch geführt hat, da sich aus dessen handschriftlichen Aufzeichnungen zwar die Kilometerstände am Beginn und am Ende eines Reisetages ergaben, aus der Rubrik "Zweck der Fahrt" jedoch nur großräumige Ortsangaben ersichtlich waren und die Zwischenziele nicht bezeichnet wurden. Genaue Namen und Adressen ergaben sich erst (für 2006 teilweise – vermutlich auf Grund der geringen Spaltenbreite – nur fragmenthaft) aus den den handschriftlichen Kilometer-Aufzeichnungen beigelegten, mit dem PC verfassten Aufstellungen.

Auf Grund der obigen Ausführungen durfte die Abgabenbehörde wegen der nicht einwandfreien Fahrtenbuchführung aber die Zuerkennung des verminderten Sachbezugswertes nicht von vornherein verweigern, sondern hatte im Rahmen der Beweiswürdigung zu beurteilen, ob die vorgelegten Beweismittel (Kilometer-Aufzeichnungen im Verein mit den Adressenaufstellungen) für einen geeigneten Nachweis ausreichten.

Im Rahmen dieser Beweiswürdigung wurde nunmehr Folgendes festgestellt:

Laut vorgelegten Kilometer-Aufzeichnungen hatten sich die privat gefahrenen Kilometer im Jahr 2005 auf 3.852 km und im Jahr 2006 auf 1.436 km belaufen.

Im Rahmen zweier Vorhaltsschreiben wurde der Bw insbesonders auf Ungereimtheiten hingewiesen, die sich im Zuge von stichprobenartigen Überprüfungen aus den vorgelegten Unterlagen ergeben hätten, und um deren Aufklärung ersucht.

Nicht unerhebliche zeitliche Lücken, die sich auf Grund von Differenzen zwischen Abfahrts- und Ankunftsterminen und tatsächlichen Kundenbesuchen ergaben, erklärte er damit, dass er – insbesonders an Freitagen – zwischen Abfahrt und Kundenterminen dienstliche Besorgungen getätigt habe (Post, Büromaterial, Kopieren, Autowäsche und –pflege). Zum Teil sei aber eine hundertprozentige Nachvollziehbarkeit zum heutigen Zeitpunkt nicht mehr gegeben.

Die Tatsache, dass im Jahr 2005 hinsichtlich mancher Orte, die in den Kilometer-Aufzeichnungen aufschienen, in den Adresslisten kein Kundenbesuch eingetragen war, führte er darauf zurück, dass auf Grund der Umstellung der handschriftlichen Tagesberichte auf EDV wahrscheinlich Daten verloren gegangen seien. Wie aus den Berichten 2006 zu erkennen sei, wäre das Programm umgestellt worden, damit diese Anfangsfehler nicht mehr passieren würden.

Obwohl auf Grund der dargelegten Umstände für das Jahr 2006 keine Daten mehr verloren gegangen sein dürften, ergaben stichprobenartige Überprüfungen auch für das Jahr 2006 insofern Ungereimtheiten, als sich bei Nachvollziehung der einzelnen Teilstrecken zwischen Kundenbesuchen erhebliche Kilometerdifferenzen zwischen den in den Kilometer-

Aufzeichnungen ausgewiesenen und jenen laut Routenplaner ergaben. So belief sich die Differenz an sieben stichprobenartig ausgewählten Tagen allein auf insgesamt 458 km (siehe obige Sachverhaltsdarstellung – 2. Vorhaltsschreiben: insgesamt 2.066 km laut Bw abzüglich 1.608 km laut Routenplaner).

Der Bw erklärte dies damit, dass seine Routen "dynamisch" gefahren würden, was einerseits bedeute, dass auch Orte eingebunden werden müssten, die nicht direkt auf der kürzesten Strecke liegen, um neue Gewerbegebiete zu erforschen; andererseits würde das Navigationssystem auf Grund aktueller Verkehrsinformationen wohl das eine oder andere Mal eine Route neu berechnen.

Diese Argumente können die Abgabenbehörde in objektiver Betrachtungsweise aber nicht in dem Ausmaße von der Richtigkeit der vorgelegten Unterlagen zu überzeugen, welches nötig wäre, um von einem gelungenen Nachweis zu sprechen.

"Nachweisen" heißt nämlich, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeizuführen (VwGH 13.11.1986, 85/16/0109). Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe Erkenntnisse vom 14.12.1989, 89/16/0177, und vom 28.6.1995, 89/16/0014) genügt, wenn ein Nachweis gefordert wird, nicht die bloße Glaubhaftmachung. Der Nachweis ist aber erst geführt, **wenn die zur Entscheidung berufene Behörde überzeugt ist, und zwar nicht nur von der Wahrscheinlichkeit, sondern von der Wahrheit.**

Obwohl dem Bw im gegenständlichen Verfahren Gelegenheit gegeben wurde, seine Nachweise zu ergänzen bzw. verbessern, indem ihm die Bedenken, die sich in Zusammenschau der von ihm vorgelegten Belege ergeben hatten, mitgeteilt wurden, gelang es ihm nicht, diese restlos zu zerstreuen und damit einen geeigneten Nachweis zu erbringen. Die von ihm sehr allgemein gehaltenen Erklärungen der Ungereimtheiten bzw. Differenzen konnten allenfalls als eventuelle Rechtfertigungsgründe gelten, die vielleicht das eine oder andere Mal auch zugetroffen haben mochten, vermögen aber bei weitem nicht eine ausreichende Überzeugung der Behörde, dass er in den berufungsgegenständlichen Jahren tatsächlich jeweils nur unter 6000 km an privaten Kilometern gefahren wäre, zu begründen (in diesem Sinne auch VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191, wonach allgemein gehaltene Behauptungen für die Begründung eines geeigneten Nachweises nicht ausreichen).

Zu viele diffuse Gründe – der Verlust von Daten, Besorgungen, dynamische Routenführung – gab es, die es gegolten hätte, in für die Behörde eindeutig nachvollziehbarer Art und Weise konkreter darzulegen. Vor allem wäre es am Bw gelegen, die außerhalb der Kundenbesuche für berufliche Zwecke angefahrenen Orte (Besorgungen, Autowäsche, Erschließung neuer Gewerbegebiete) ordnungsgemäß in einem Fahrtenbuch zu dokumentieren.

Zumindest hätte er in der Lage sein müssen, über Vorhalt der ho. Behörde die einzelnen Ziele seiner Reisen, die nicht in seinen Unterlagen aufscheinen, konkret nachvollziehbar darzustellen. Schließlich ergaben allein die Stichproben für 7 Tage des Jahres 2006 eine Differenz von insgesamt 458 km, was einer durchschnittlichen täglichen Differenz von 65 km entspricht. Es lagen sohin auch nicht bloß so geringfügige Abweichungen vor, die den Schluss erlaubt hätten, dass die Grenze von 6000 km auch bei Einbeziehung der Unsicherheiten noch nicht überschritten worden wäre, zumal auf Grund der mangelhaften Aufklärung der aufgedeckten Ungereimtheiten der Gedanke nicht von der Hand zu weisen war, dass nicht ausgewiesene Orte aus privaten Gründen aufgesucht worden waren.

All diese Zweifel hätte der Bw durch Vorlage geeigneter Beweismittel bzw. konkret nachvollziehbarer Erklärungen ausräumen müssen.

Wenn er dies nicht getan hat, hat er auch die Konsequenzen aus der mangelhaften Nachweissituation zu tragen. Denn die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde erfährt dort ihre Einschränkung, wo eine Nachweispflicht gefordert ist (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 2 zu § 115).

Wie bereits oben ausgeführt, ist aber die Inanspruchnahme der Begünstigung des verminderten Sachbezugswertes nach § 4 Abs. 2 der Sachbezugs-Verordnung an den Nachweis der im Jahr unter 6000 km geknüpft und stellt diese Nachweispflicht damit eine Tatbestandsvoraussetzung dieser Bestimmung dar.

Der in § 4 Abs. 2 der Sachbezugs-Verordnung geforderte Nachweis erfordert eine konkrete Behauptung betreffend die Anzahl der für Fahrtstrecken im Sinne des § 4 Abs. 1 Sachbezugs-Verordnung zurückgelegten Kilometer und die Beibringung **geeigneter Beweismittel**, wobei in diesem Zusammenhang im Hinblick auf die besondere Nähe des Pflichtigen zum Sachverhalt von einer erhöhten Mitwirkungspflicht der Partei (Bw) auszugehen ist (VwGH 27.2.2003, 99/15/0193).

Dieser Nachweis musste im gegenständlichen Fall aber – wie dargestellt – als nicht erbracht angesehen werden.

Was den Einwand des Bw's, dass Anträge eines Kollegen vom zuständigen Finanzamt als ausreichend für die Gewährung des verminderten Sachbezuges angesehen worden wären, anlangt, so konnte dies dem Begehr des Bw's ebenfalls nicht zum Erfolg verhelfen.

Schon im Hinblick auf § 48a BAO, wo die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht (Steuergeheimnis) normiert ist, kann die Abgabenbehörde nicht mit Daten oder Umständen argumentieren, die einen anderen Steuerpflichtigen treffen.

Die Abgabenbehörde ist nach **Art. 18 B-VG**, wonach die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze zu erfolgen hat, (Legalitätsprinzip) bei der Festsetzung der Einkommensteuer nur an die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 bzw. – wie

hier – an die auf Grund dieses Gesetzes ergangenen Verordnungen gebunden. Diese sind individuell auf jeden Steuerpflichtigen anzuwenden (Individualbesteuerung – siehe Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz 3 zu § 1 EStG).

Jedenfalls ergibt sich aus den Abgabenvorschriften keine vergleichende Behandlung der Steuerpflichtigen, sehr wohl aber die Möglichkeit, im Rahmen von Überprüfungen von Bescheiden der für den einzelnen Steuerpflichtigen zuständigen Behörden – allenfalls auch noch nachträglich – die Rechtmäßigkeit der Besteuerung zu klären (siehe zB die verfahrensrechtlichen Instrumente der Bescheidaufhebung oder Wiederaufnahme des Verfahrens).

Im Fall des Bw's erbrachte eine Überprüfung des Sachverhaltes an Hand der anzuwenden Gesetze bzw. der hiezu ergangenen Verordnung des BM für Finanzen über die Bewertung von Sachbezügen das oben dargelegte Ergebnis.

Da die Tatbestandsvoraussetzung des Nachweises im Sinne des § 4 Abs. 2 der zit. Verordnung nicht erfüllt war, konnte den gegenständlichen Berufungen nicht stattgegeben werden.

Linz, am 9. September 2008