



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Gebietsvertreter von medizinischen Produkten und Produktentwickler, geb. xx.xx.xxxx, W, vom 3. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 8. März 2007 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) war als Gebietsvertreter mit Verkaufstätigkeit und Produktentwickler für medizinische Produkte im Jahr **2006** überwiegend im Außendienst beschäftigt. Für diese Tätigkeit bekam der Bw von seinem Arbeitgeber, der Firma G Österreich GmbH, V, Straße, xxxx, ein **arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug** bereitgestellt, welches ihm auch für private Fahrten zur Verfügung stand.

Am 06.03.2007 reichte der Bw seinen Jahresausgleich für das Jahr 2006 elektronisch ein und beantragte die Berücksichtigung des Vertreterpauschales und den Kirchenbeitrag. Mit Einkommensteuerbescheid 2006 vom 08.03.2007 wurde erklärungsgemäß veranlagt.

Mit Berufung vom 02.04.2007 beantragte der Bw den Sachbezug in Höhe von 6.284,89 € für den PKW nur zur Hälfte bei den Werbungskosten anzusetzen, da die private Nutzung unter den 500 Kilometern pro Monat gelegen sei.

Das Finanzamt Wels schrieb zur Steuernummer des Arbeitgebers des Bw am 11.06.2007 einen Antrag an das für den Arbeitgeber zuständige Finanzamt (= Betriebsstättenfinanzamt), die Voraussetzungen für die Herabsetzung des Sachbezuges zu prüfen und allenfalls einen korrigierten Lohnzettel zu erstellen. Vom Finanzamt Wien 4/5/10, Kriehubergasse 24-26, 1050 Wien erfolgte für den Bw eine Abweisung seines Antrages auf Rückerstattung von zuviel entrichteter Lohnsteuer unter Hinweis auf die Möglichkeit der Arbeitnehmerveranlagung. Gleichzeitig übersandte das Finanzamt 4/5/10 eine Stellungnahme, warum das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß sei. Der geforderte Nachweis, dass das firmeneigene Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt nicht für mehr als 500 Kilometer (Km) monatlich genutzt werde, sei üblicherweise durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch zu erbringen. Ein solches liege vor, wenn jede einzelne Fahrt unter Anführung der Kilometerstände der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so ausgewiesen sei, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann. Im konkreten Fall seien im Fahrtenbuch über Wochen hinweg keinerlei Privatfahrten (keine Einkaufsfahrt, kein Arztbesuch oder ähnliches) eingetragen. Dieses widerspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, außerdem werden für die beruflich gefahrenen Kilometer zu gleichen Zielen unterschiedliche Kilometer angegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26.06.2007 wurde der Antrag des Bw vom Finanzamt Wels unter Zugrundlegung der Stellungnahme des Finanzamtes Wien 4/5/10 abgewiesen, da die Aufzeichnung der Fahrten mangelhaft gewesen sei. Im Fahrtenbuch seien nur die Zielorte angeführt und nicht die Zwecke der Fahrten etc. Weiters würden sich die Kilometerangaben bei gleichen Orten bei der Hin- und Rückfahrt unterscheiden.

Mit Schreiben vom 19.07.2007 verlangte der Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabbehörde II. Instanz und begründete dies im Wesentlichen wie folgt: Er habe der Berufung sein handgeschriebenes Fahrtenbuch sowie eine detaillierte Reisekostenabrechnung beigelegt. Aus diesen beiden Unterlagen sei eine lückenlose Angabe und Zuordnung der Zielorte ersichtlich. Kilometerdifferenzen würden darauf beruhen, dass gelegentlich unbedeutende Zwischenziele, wie ein Postamt angefahren wurden, oder es durch das Straßennetz wegen Baustellen und Umleitungen zu differierenden Kilometern komme. Eine Beschreibung für die abweichenden Kilometerangaben von + und/oder – 2,5 km bei denselben Fahrten würde den Rahmen jedes Fahrtenbuches sprengen. Weiters haben er und seine Frau neben dem Firmenwagen ein privates Kraftfahrzeug Modell VW Golf Avant, das für Privatfahrten genommen werde. Am xx.yy.zzzz sei seine Tochter geboren worden, daher sei oft das private Kraftfahrzeug benutzt worden, weil nur 1 Kindersitz vorhanden sei und der Kofferraum größer sei. Es seien daher wochenlang keine Privatfahrten mit dem Firmenwagen durchgeführt worden. Da sich ab August 2006 abgezeichnet habe, dass eine weitere intensive Benutzung des Firmen-

Kraftfahrzeuges ein Überschreiten der zulässigen Grenze von durchschnittlich 500 km privater Nutzung pro Monat wahrscheinlich macht, wurde auf jegliche Privatfahrt soweit es möglich war verzichtet. Dies erkläre auch den vergleichsweise extrem geringen Anteil privater Fahrten ab September 2006 bis Ende des Jahres.

Mit Schreiben vom 07.08.2007 wurde das Finanzamt Wien 4/5/10 auf Grund des Vorlageantrages nochmals ersucht, die Herabsetzung des Sachbezuges zu überprüfen. Falls eine Herabsetzung möglich sei, möge der Lohnzettel korrigiert werden, falls nicht, möge eine Stellungnahme abgegeben werden.

In der Stellungnahme vom 28.09.2007 ist beschrieben, dass ein stichprobenartig durchgeföhrter Abgleich zwischen dem handgeschriebenen Fahrtenbuch und den detaillierten Reisekostenabrechnungen vorgenommen worden sei z.B. am 13./14.2.2006 seien jeweils 210 km angegeben worden für Wels – Wien und Wien – Wels und im Fahrtenbuch stehe Null. Es seien wieder Abweichungen festgestellt worden, sodass die sachliche Richtigkeit des Fahrtenbuches in Zweifel gezogen werde.

Am 08.10.2007 wurde dieses neuerliche Schreiben dem Bw zur Kenntnis und Stellungnahme übermittelt.

Mit Schreiben vom 05.11.2007 gab der Bw Folgendes an: Er sei seinem Arbeitgeber gegenüber nicht verpflichtet, die dienstlich und privat gefahrenen Kilometer anzugeben, sondern die Angabe der Kilometer in den Reisekostenabrechnungen diene lediglich der Unterscheidung zwischen Dienstreise im Nahbereich und Dienstreise im Fernbereich. Er trage daher nur gerundete Werte ein, so z.B. für die Strecke Wels – Linz ausschließlich immer 40 km und für die Strecke Wels – Ried ausschließlich immer 55 km. Die Diskrepanz Reisekostenabrechnung und Fahrtenbuch am 13./14.2.2006 sei darauf zurückzuföhren, dass er diese Dienstreise während einer Verletzung (luxierte Schulter) mit einem Arbeitskollegen in dessen Auto als Mitreisender gemacht habe. Daher seien im Fahrtenbuch keine Kilometer angeführt und in der Reisekostenabrechnung schon. Solche Diskrepanzen könnten auftreten, weil sein Firmenwagen gelegentlich beim Service oder bei der Reparatur war und er die Kilometer mit dem Ersatzauto ebenfalls nicht eingetragen habe.

Laut **Telefonat** der Referentin des UFS mit dem Bw am 30.06.2009 war der Bw ca. bis April 2006 Gebietsvertreter mit Verkaufstätigkeit. Danach war und ist er beim selben Arbeitgeber als Betreuer für die medizinischen Produkte in der Studienabteilung der Firma international tätig. Diese Tätigkeit betrifft unter anderem die Weiterentwicklung der Produkte. Wenn er im Jahr 2006 in die Reiserechnungen nach Wien "office", "office Wien" oder "Büro" oder "Büro

Wien" bei einzelnen Tagen schrieb, dann war er dort im Büro am Sitz des Arbeitgebers tätig z.B. bei Besprechungen, Meetings, Schulungen oder einer ähnlichen Tätigkeit.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob die vom Bw vorgelegten Aufzeichnungen als Nachweis dafür angesehen werden können, dass mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500 km monatlich privat gefahren wurde.

**Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen und der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:**

Der Bw wohnt in W . Diese Adresse ist der Wohnort des Bw. Laut seinen Angaben war er ca. bis April 2006 für seinen Arbeitgeber, die Firma G, als Gebietsvertreter mit Verkaufstätigkeit unterwegs, danach als internationaler Produktentwickler (Flugreisen nach Brüssel, Bad Nauheim, Budapest, Prag, Zürich etc.). Er betreute auch ab Mai 2006 weiterhin den Großteil seiner Kunden aus der Gebietsvertretertätigkeit.

Der Bw befand sich in den ersten fünf Monaten des Jahres 2006 regelmäßig ein- bis drei Mal pro Monat für Besprechungen, Meetings oder Schulungen im Innendienst bei seinem Arbeitgeber in Wien.

Der Bw war 2006 überwiegend im Außendienst in Oberösterreich, Salzburg und Niederösterreich tätig und hat als Werbungskosten das Vertreterpauschale. Als Steuerabsetzbeträge wurden der Verkehrsabsetzbetrag und der Arbeitnehmerabsetzbetrag berücksichtigt.

Der Sitz der österreichischen Niederlassung des Arbeitgebers des Bw ist die G Österreich GmbH mit Adresse im V, Straße, xxxx.

Laut einer Internetabfrage über die Firma G ist diese nach einer Pressemitteilung vom 18.06.2002 ein weltweit führendes Unternehmen in der Behandlung von Herz- und Gefäßerkrankungen. Es wird ein fortschrittliches HS-System angeboten und diverse medizinische Geräte wie z.B. EKGs. Das europäische Hauptquartier der Firma ist in Brüssel.

Der Bw hat von seinem Arbeitgeber ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug zur Verfügung, das er auch privat benutzen darf. Der Sachbezug beträgt laut Schreiben des Bw vom 02. April 2007 Euro 6.284,89.

Laut Aufsummierung der Privatfahrten aus dem Fahrtenbuch errechnete das Finanzamt 4/5/10 im Jahr 2006 die Anzahl von 5.984 privat gefahrener Kilometer. Diese Fahrten betreffen private Wienfahrten, Urlaubsfahrten und kürzere Fahrten.

Festgestellt wird, dass bisher keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Privatfahrten enthalten sind.

### **1. Fahrten zum Sitz des Arbeitgebers nach Wien:**

Der Bw war laut seinen Angaben im Fahrtenbuch und den Reisekostenabrechnungen im Jahr 2006 an folgenden 11 Tagen bei seinem Arbeitgeber am Firmensitz in Wien im Innendienst bei Besprechungen, Meetings oder Schulungen tätig. Die Fahrtstrecke Wels – Wien beträgt laut Fahrtenbuch als einfache Fahrt ca. 212 bis 214 Kilometer. Der Bw ist an 9 von diesen 11 Tagen mit dem Dienstauto gefahren. Laut Routenplaner beträgt die Fahrtstrecke vom Wohnsitz des Bw bis zum Sitz des Arbeitgebers als einfache Fahrt rund 197 km. Das ergibt 18-mal 197 km = 3.546 Kilometer.

27.01.: BMW Wien (laut Fahrtenbuch: neues Auto), Büro, Elis (Elisabethinen) Linz von 7:30 bis 20:00 Uhr (1. Tag)

28.01.: Elis Linz, Büro Wien von 7:45 bis 13:00 Uhr (2. Tag)

13.2.: Office Wien von 19:00 bis 23:59 Uhr und 14.2.: Office Wien von 00:01 bis 18:15 Uhr, lt. Schreiben 05.11.2007 ist der Bw an diesen Tagen mit einem Kollegen mitgefahren – nur Eintrag in Reiserechnung (3. und 4. Tag)

24.2.: Großgmain, LKH Salzburg, BHS Ried, Office Wien von 6:45 bis 20:30 Uhr (5. Tag)

7.3.: Office von 7:15 bis 23:59 Uhr und 8.3.: Office Wien, 00:01 bis 19:30 Uhr (6. und 7. Tag), 24.4.: BHS Ried, Office Wien von 8:45 bis 23:59 Uhr und Nächtigungsgeld (8. Tag)

28.4.: BMW Wien, Office von 7:45 bis 18:00 Uhr (9. Tag)

18.5.: Office Wien von 00:01 bis 21:00 Uhr (10. Tag)

8.11.: BMW Wien, Telecoustik, Office Wien von 9:00 bis 18:45 Uhr (11. Tag)

### **2. Zum Fahrtenbuch und den Reisekostenabrechnungen**

Das handschriftliche Fahrtenbuch enthält in Spalten das Datum, Anfangsstand der Kilometer, die Fahrtstrecke, Endstand laut Kilometer, Tages-Km und Privat-Km. Bei den Fahrtstrecken sind jeweils nur die Städte angeführt. Bei den Reisekostenabrechnungen stehen auch Zweck der Reise und die Kunden (teilweise abgekürzt) und die Uhrzeit.

Stichprobenartig wurden die Kilometerangaben des Bw mittels Adressensuche laut Herold Telefonbuch und mittels Routenplaner [www.at.map24.com](http://www.at.map24.com) und/oder [www.tiscover.at](http://www.tiscover.at) nach

Beanstandungen durch das Finanzamt und zwei Vorhalteverfahren nochmals vom UFS überprüft. Der Zweck der Fahrten kann nur in den Reiserechnungen nachgelesen werden. Festgestellt wurde z.B.

Fahrtenbuch 05.01. Wels – Ried 55 km, Ried – Wels 57 km, Zweck der Fahrt Ordination Dr.S. – laut Routenplaner 51,34 km mit genau eingegebenen Adressen = Differenz 3 bis 5 km

Fahrtenbuch 11.1. Wels – Waidhofen 106 km, Zweck der Fahrt Krankenhaus (KH) Waidhofen – laut Routenplaner 90,05 km = Differenz 16 km

Fahrtenbuch 11.1. Waidhofen – Enns 60 km, Zweck der Fahrt Ordination Dr.Gn – laut Routenplaner 51,98 km mit genau eingegebenen Adressen = Differenz ca. 8 km

Fahrtenbuch 11.1. Enns – Wels 48 km, Zweck der Fahrt Rückfahrt von Ordination Dr.Gn – laut Routenplaner 42,32 km mit genau eingegebenen Adressen = Differenz ca. 5 km

Fahrtenbuch 18.1. Wels – Leogang und retour, je 150 km – Eintragung unter den beruflichen Kilometern – keine Eintragung in der Reisekostenabrechnung, daher kein Zweck der beruflichen Reise ersichtlich – Routenplaner Wels – Leogang 181,39 km; am 22./23.09.2006 hatte der Bw ein Meeting G Kolleg in Leogang und als Kilometer je Fahrt 200 km angegeben = Differenz 19 bis 31 km und kein Reisezweck ersichtlich.

Fahrtenbuch 24.2. Wels – Wien 214 km, Zweck office Wien – laut Routenplaner 196,88 km = rund 197 km mit genau eingegebenen Adressen = Differenz ca. 17 km.

Fahrtenbuch 14.4. Wels – Wels 5 km beruflich, kein Zweck ersichtlich, da nicht in der Reise- rechnung eingetragen und im Fahrtenbuch kein Zweck angegeben ist.

Fahrtenbuch 11.10. Wels – Wels 15 km beruflich, kein Zweck ersichtlich, da nicht in der Reise- rechnung eingetragen und im Fahrtenbuch kein Zweck angegeben ist.

Laut Angaben des Bw ist ein privates Kraftfahrzeug in der Familie vorhanden, das für diverse Privatfahrten verwendet wird.

#### **Rechtlich ist auszuführen:**

Gemäß § 289 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

#### **Ad 1) Fahrten zum Sitz des Arbeitgebers nach Wien**

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.

Ein geldwerter Vorteil eines Arbeitnehmers ist unter anderem gegeben, wenn ihm ein Kraftfahrzeug vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird. Nach § 15 Abs. 2 sind geldwerte Vorteile mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Zu § 15 Abs. 2 EStG 1988 erging eine Verordnung des Bundesministerium für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, verlautbart im BGBI II 416/2001, geändert mit BGBI Nr. 467/2004. In dieser Verordnung ist in § 4 die Bewertung der Privatnutzung firmeneigener Kraftfahrzeuge wie folgt geregelt (Anmerkung: Fettdruck durch Berufungsbehörde):

**§ 4 Abs.1:** Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes 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, maximal 600 Euro monatlich anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch die Kosten der Sonderausgaben.

**§ 4 Abs.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.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt (Anmerkung: Gesetzestext nur auszugsweise):

- Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den **Verkehrsabsetzbetrag** (§ 33 Abs. 5) abgegolten.
- Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt: (.)
- Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b) folgende Pauschbeträge berücksichtigt: (.)

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. (.)

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind – unabhängig vom Vorliegen einer Reise – stets in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten abzugsfähig. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz enthält § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für **Fahrten** zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen im EStG in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. mit dem Pendlerpauschale abgegolten. Diese Fahrten werden mit dem Ziel unternommen, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren.

Der Verkehrsabsetzbetrag bzw. das Pendlerpauschale steht einem Steuerpflichtigen auch dann zu, wenn der Arbeitnehmer für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein Dienstfahrzeug verwendet. Die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist dann allerdings bei der Bemessung des Sachbezuges den Privatfahrten zuzurechnen.

Das Pendlerpauschale stünde dem Bw nur dann zu, wenn er in einem Monat an mehr als 10 Tagen die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung zurücklegen würde.

Aus dem Zusammenwirken der Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und der Sachbezugsverordnung ergibt sich: In den Fällen, in denen einem Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses vom Arbeitgeber ein Kraftfahrzeug überlassen wird, ist bei der Lohnverrechnung ein **geldwerter Vorteil** anzusetzen, wenn das Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für Privatfahrten genutzt werden kann. **Zu den Privatfahrten** zählen nach dem Wortlaut der Verordnung auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Der Sachbezug ist grundsätzlich am Lohnkonto auszuweisen, er ist meist nicht am Lohnzettel ersichtlich. An dieser Stelle wird darauf hingewiesen, dass eine Korrektur eines Lohnzettels dem Betriebsstättenfinanzamt (= Finanzamt, an dem der Arbeitgeber seine Betriebsstätte hat) obliegt, da dieses Finanzamt für die Erhebung und Prüfung der Lohnsteuer zuständig ist (vgl. §§ 78 bis 84 EStG 1988).

Der Begriff der Arbeitsstätte wird im Einkommensteuergesetz nicht näher definiert. Laut der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ist Arbeitsstätte jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird (vgl. VwGH vom 28.02.2007, 2003/13/0104). Normalerweise wird die Arbeitsstätte in einer Betriebsstätte des Arbeitgebers gelegen sein. Eine regelmäßige Arbeitsstätte wird vom Arbeitnehmer täglich oder zumindest immer wieder aufgesucht. Sie befindet sich, wie z.B. bei Reisenden, Außendienstmitarbeitern oder Gebietsvertretern bzw. bei Personen mit Außendiensttätigkeiten an jenem Ort, von dem

aus der Arbeitnehmer seine dienstlichen Fahrten unternimmt und von dem aus er vom Arbeitgeber für dienstliche Zwecke eingesetzt wird.

Der Bw hat seinen Wohnsitz in Wels ca. 197 Kilometer entfernt vom Sitz seines Arbeitgebers in Wien. Als Gebietsvertreter hat er seinen Außendienst in Form von Kundenbetreuungsbesuchen in Oberösterreich, Salzburg und Niederösterreich von seinem Wohnsitz aus angetreten. Laut Reiserechnungen ermittelt der Bw von dort die Stunden für Tagesgelder und die Kilometer im Fahrtenbuch.

Bei einem Gebietsvertreter liegt ähnlich einem Reisenden, der sich dauernd unterwegs befindet, der erste Mittelpunkt seiner Tätigkeit an seinem Wohnsitz (vgl. VwGH vom 03.07.1990, 90/14/0069). An seiner Wohnsitzadresse liegt eine Arbeitsstätte vor, von der er regelmäßig zu seinen Einsatzorten aufbricht und wieder dorthin zurückkehrt. Wenn nun Arbeitsstätte und Wohnsitz eines Arbeitnehmers **an einem Ort** zusammenfallen, gilt dieser Ort laut VwGH trotzdem als **Wohnsitz** (vgl. VwGH vom 16.07.1996, 96/14/0033).

Die Tätigkeiten des Bw am Sitz seines Arbeitgebers in Form von Besprechungen, Meetings oder Schulungen stellen Innendienst dar. Aus den Reisekostenaufzeichnungen ist ersichtlich, dass er sich am Sitz seines Arbeitgebers jeweils tageweise bzw. über mehrere Stunden und in den Monaten Jänner bis Mai 2006 ein- bis dreimal im Monat aufgehalten hat (siehe Sachverhalt).

Der Sitz des Unternehmens des Arbeitgebers ist bei Außendienstmitarbeitern, die dort – wenn auch nur gelegentlich – Innendienst in Form von Besprechungen, Meetings, Schulungen, Bürotätigkeiten oder ähnliche Tätigkeiten verrichten, immer als weitere Arbeitsstätte anzusehen.

Werden am Weg vom oder zum Arbeitgeber Kundenbesuche absolviert, ändert dies nichts an der Qualifikation als Privatfahrt. Diesfalls gilt die direkte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Privatfahrt.

Hat der Arbeitnehmer mehrere Arbeitsstätten und ist davon eine ident mit der Wohnung, dann sind die Fahrten zu einer **weiteren Arbeitsstätte** mit dem Verkehrsabsetzbetrag (oder dem Pendlerpauschale) abgegolten. Die Fahrten des Bw zu einer weiteren Arbeitsstätte des Arbeitgebers, um dort Innendienst zu verrichten, stellen als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Privatfahrten im Sinne der Sachbezugsverordnung dar.

Zu den im Fahrtenbuch ausgewiesenen Privatfahrten im Ausmaß von 5.984 km kommen diese Kilometer im Ausmaß von mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug gefahrenen Kilometern von 9 Fahrten nach Wien = 18-mal Hin- und Rückfahrt á 197 km = 3.546 km dazu. Es

ergeben sich somit im Jahr 2006 privat gefahrene Kilometer in Höhe von 9.530 km. Der Höchstbetrag von jährlich 6.000 km im Sinne § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung ist somit überschritten. Der Sachbezug ist zur Gänze anzusetzen.

### **Ad 2.) Zum Fahrtenbuch und den Reisekostenabrechnungen**

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dient als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer ein Fahrtenbuch (vgl. VwGH vom 28.02.1964, ZI 2176/63 und vom 16.09.1970, ZI 373/70). Als formale Voraussetzung 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, Kilometerstrecken, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben. Die Nachweisführung einzelner Punkte kann auch durch andere Beweismittel wie hier z.B. Reiserechnungen erfolgen (vgl. VwGH vom 18.12.2001, 2001/15/0191).

Der Bw wurde **zweimal** durch das Finanzamt aufgefordert Stellung zu Kilometerdifferenzen und Tagen etc. nehmen. Er hat mit Schreiben vom 19.07.2007 und 05.11.2007 teilweise Tage aufgeklärt und Kilometerdifferenzen mit +/- 2,5 km mit Postwegen, Umleitungen etc. erklärt.

Weiters hat der Bw mit Schreiben vom 05.11.2007 angegeben, dass er z.B. die Kilometer nicht eingetragen habe, wenn er mit dem Ersatzwagen gefahren ist, wenn sein Kraftfahrzeug im Service war. Ebenso ist er vom Arbeitgeber her nicht verpflichtet, die dienstlich und privat gefahrenen Kilometer anzugeben, sodass in der Reiserechnung die Kilometer sowieso nur mit gerundeten Werten angegeben sind.

Bei Überprüfung der Kilometerangaben nach den Zielen in den Reiserechnungen ist ersichtlich, dass die Kilometerdifferenzen nicht nur bei +/- 2,5 km liegen. Es ist nicht glaubwürdig, dass bei den stichprobenartig überprüften Fahrten jeweils Kilometerdifferenzen von 5 km bis 17 km bestehen, Unklarheiten zwischen dem Fahrtenbuch und den Reiserechnungen wie z.B. am 18.1. (Fahrt nach Leogang) auftreten und für berufliche Fahrten kein Zweck angegeben wird (14.4., 11.10.). Es muss der Abgabenbehörde möglich sein, die Angaben des Arbeitnehmers durch die Vorlage einwandfreier, vollständiger und zeitnah geführter Aufzeichnungen zu überprüfen. Der Verordnungstext spricht ausdrücklich von einer "nachweislich" zurückgelegten limitierten Kilometerzahl von nicht mehr als 500 km im Monat bzw. 6.000 km jährlich. Dies erfordert eine erhöhte Qualität hinsichtlich der vorgelegten Beweismittel.

Die Überprüfbarkeit des Fahrtenbuches des Bw ist nicht gegeben, da trotz zweimaliger Aufforderung zur Stellungnahme bei stichprobenartiger Überprüfung immer noch laufend

Ungereimtheiten bei den Kilometerangaben im Verhältnis zu Routenplanern oder zur Reiserechnung aufgetreten sind. Die vorgelegten Unterlagen entsprechen auf Grund der aufgezeigten Mängel bei weitem nicht den Anforderungen der Rechtsprechung, wonach die dem Nachweis der Privatfahrten dienenden Aufzeichnungen hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und **mit vertretbarem Aufwand** auf ihre inhaltliche Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen.

Der Antrag des Bw auf Gewährung des halben Sachbezuges für das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug ist aus den genannten Gründen abzuweisen, wobei jeder der Gründe für sich allein dazu ausreichen würde.

Linz, am 28. August 2009