



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.1, gegen den Bescheid des Finanzamtes N. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. brachte eine „Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008“ beim Finanzamt ein.

Es wird darin auf eine Beilage betreffend „Antrag auf Rückerstattung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer wegen eines halben Sachbezuges auf die Pkw-Privatnutzung“ verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 16. Februar 2009 brachte der Bw. einen „Antrag auf Berichtigung des Sachbezuges“ ein und führte wie folgt aus:

„Antrag

Ich stelle hiermit den Antrag auf Berichtigung des Sachbezuges und begründe mein Anliegen wie folgt:

Der Dienstgeber hat im Kalenderjahr 2008 die Bemessungsgrundlage der Lohnsteuer um monatlich Euro 600,-- bzw. jährlich um Euro 7.200,-- erhöht (s. beiliegende Bestätigung). Aufgrund des beiliegenden Fahrtenbuches ist ersichtlich, dass nur halbe Hinzurechnung

anzusetzen ist.

Ich ersuche um antragsgemäße Erledigung und Vergütung der Lohnsteuer ...“

In der Bestätigung des Dienstgebers des Bw. wird ausgeführt:

„Wunschgemäß bestätigen wir, dass Herr Bw., geboren am xy., wohnhaft in Adr.1, bei uns seit A. beschäftigt ist.

Die Nutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges durch den Arbeitnehmer (Hinzurechnung 1,5%) erhöhte im Kalenderjahr 2008 die Bemessungsgrundlage der Lohnsteuer um monatlich Euro 600,-- bzw. jährlich Euro 7.200,--.“

Das Finanzamt erließ am 24. März 2009 den Einkommensteuerbescheid 2008, folgte dem Antrag des Bw. nicht und führte begründend – auszugsweise zitiert – wie folgt aus:

„Die Erledigung weicht vom ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab: ...

Wenn vom Antragsteller einerseits eine auf 910 km genaue Fahrtenbuchführung in Rechnung gestellt wird (5090 km wurden als privat veranlasst im Fahrtenbuch eingetragen), muss andererseits von der Abgabenbehörde eine entsprechende zweifelsfreie Nachvollziehbarkeit dieser Kilometerangaben zum Grenzwert von 6000 km gewährleistet werden.

Die vorliegenden Fahrtenaufzeichnungen weisen Mängel an den genauen Ortsangaben auf, sodass eine Nachvollziehung der zurückgelegten Strecken nur schwer möglich ist.

So wurde 34 Mal die Strecke Wien – St. Pölten – Wien mit einer Kilometeranzahl zwischen 137 und 256 aufgezeichnet, ohne Hinweise auf Postleitzahlen oder Straßennamen.

Würde man für diese 34 Strecken durchschnittlich 156,05 km und laut einer Routenplanberechnung für die Strecke Adr.1 1010 Wien (fiktiv) und retour 127,78 km benötigen, so ergäbe sich eine Differenz (156,05 – 127,78) x 34 von 961,18 km.

Außerdem lässt sich auch nicht nachvollziehen, warum man für die vier eingetragenen Strecken St. Pölten Zagreb St. Pölten zwischen 813 km und 1027 benötigt.

Weiters kann man aus dieser Handschriftaufzeichnung auch nicht lesen, für welche Strecken am 09.04. 689 km sowie am 01.07. und 02.07. jeweils 709 km zurückgelegt werden.

Aufgrund dieser ungenauen Fahrtenbuchführung erfolgt daher von seiten des h.o. Finanzamtes keine Lohnzettelberichtigung.“

Der Bw. brachte mit Schriftsatz vom 2. April 2009 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 ein und führte wie folgt aus:

„... In der Bescheidbegründung vom 25.3.2009 wird auf die genaue Fahrtenbuchführung von 910 km auf den Grenzwert von 6000 km hingewiesen. Meiner Meinung nach kann es keine Rolle spielen wie weit dieser Wert vom Grenzwert abweicht um eine zweifelsfreie Nachvollziehbarkeit zu gewährleisten.

Zur Feststellung der Kilometeranzahl zwischen Wien und St. Pölten, dass diese differiert, möchte ich folgendes bemerken: Selbstverständlich nehme ich, wenn ich Termine in Wien habe, auch gleichzeitig die Möglichkeit zu diversen Filialbesuchen im Wiener Raum wahr. Daß sich daraus unterschiedliche Kilometerwerte ergeben, ist klar. Dies genau mit Postleitzahlen und Straßennahmen im Fahrtenbuch zu dokumentieren, glaube ich, sprengt den Rahmen des Fahrtenbuches. Wie Sie nachprüfen können hat die Firma B. Ges.m.b.H. und die C.ges.m.b.H. 10 Standorte im Wiener Raum plus ein Regionallager in Wr. Neudorf. Weiters befinden sich auf der Strecke von Wien nach St. Pölten noch weitere Filialen wie Tulln, Stockerau und Krems. Somit ist die Kontrolle mittels Routenplaner, der immer die kürzeste Wegstrecke ausweist, meines Erachtens nicht das geeignete Mittel.

Zu den von Ihnen beanstandeten vier eingetragenen Strecken St. Pölten – Zagreb – St. Pölten ist folgendes zu sagen. 814 km ist die Wegstrecke von St. Pölten zu unserem Haus C.gesmbh Zagreb und retour. 856 km ist ebenfalls die Wegstrecke von St. Pölten zu unserem Haus in Zagreb und weiter in die Innenstadt zu einem Notartermin (s. Vermerk im Fahrtenbuch). 1027 km ist die Wegstrecke St. Pölten zu unserem Haus und die Rückfahrt über Laibach (siehe Vermerk im Fahrtenbuch) und in späterer Folge zurück über die Tauernautobahn. In Laibach habe ich eine eventuell zu erwerbende Liegenschaft besichtigt, das konnte ich auf der Rückfahrt von Zagreb erledigen. Auch die beiden km 709 sind leicht zu erklären. Die gesamte Fahrt ging über 1.418 km von St. Pölten nach Osiek und retour (s. Vermerk im Fahrtenbuch). 709 km ist die halbe Wegstrecke und es wurde deswegen in zwei Teilen im Fahrtenbuch eingetragen da bei km 35.145 eine Tankeingang erfolgte.

Sollten noch Ergänzungen gewünscht sein, bin ich gerne bereit diese abzugeben. Ich ersuche um antragsgemäße Berücksichtigung des halben Hinzurechnungsbetrages aus dem PKW-Sachbezugswert ...“

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juni 2009 die Berufung gegen den Bescheid vom 24. März 2009 als unbegründet ab und führte in der Begründung dazu aus:

„Der geforderte Nachweis, dass das firmeneigene Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt nicht für mehr als 500 km monatlich genutzt wird, ist üblicherweise 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 ausgewiesen ist, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann.“

Dies ist nicht nur zufolge der bereits beispielhaft aufgezeigten Mängel, sondern auch zufolge Ihrer Berufungsausführungen (siehe Absatz 3 der Berufungsschrift – Selbstverständlich nehme

ich, wenn ich Termine in Wien habe, auch gleichzeitig die Möglichkeit zu diversen Filialbesuchen im Wiener Raum wahr. Dass sich daraus unterschiedliche Kilometerwerte ergeben ist klar. Dies genau mit Postleitzahlen und Straßennamen im Fahrtenbuch zu dokumentieren glaube ich sprengt den Rahmen des Fahrtenbuches) zweifelsfrei nicht der Fall, sodass eine klare Abgrenzung zwischen betrieblich und privat nicht möglich ist.

Der Verwaltungsgerichtshof führt in diesem Zusammenhang auch aus, dass immer dann, wenn es in einem Verfahren um die Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen geht, der Gedanken der strikten Amtsweigigkeit insofern in den Hintergrund tritt, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Entgegen der Berufungsausführungen steigt der Anspruch an die Genaugkeit einer Fahrtenbuchführung auch mit der Anzahl der zurückgelegten Insgesamt- bzw. Privatkilometer. Wenn auch der ein oder andere als pars pro toto aufgezeigte Mangel, nachträglich berufungsschriftlich dokumentiert werden kann, ist dazu anzumerken, dass die vom Gesetzgeber verlangte zeitnahe Wegstreckendokumentation nicht nachträglich eine eigene Legende erforderlich machen darf, um transparent zu werden.

Der Berufung muss daher ein Erfolg versagt werden.

Um die Mängelhaftigkeit der Fahrtenbuchführung entsprechend aufzuzeigen, wurden noch weitere Fahrten überprüft, wobei sich wiederum Streckendifferenzen wie folgt ergaben:

Am 01.07. und am 02.07. erfolgte eine Fahrtenbucheintragung von Adr.1 nach Osiek/CRO und retour mit jeweils 709 km. Dieser Ort konnte trotz Hinweis im Berufungsschreiben mit „Osiek“ in Kroatien nicht gefunden werden. Osiek liegt in Polen, doch laut Mitteilung des Unternehmens werden die Reisegebiete Tschechien, Slowakei, Kroatien, Ungarn, Österreich, Rumänien und Serbien betreut. Durch Zufall konnte man auch den Ort „Osijek“ mit „J“ in Kroatien ausfindig machen. Für die Strecke von Adr.1 nach 31000 Osijek, Kroatien benötigt man laut Routenplanberechnung 546,87 km. Mit der Retourfahrt ergibt sich dadurch eine Differenz (709 km – 546,87) x 2 von 324,26 km.

Am 25.04. erfolgte eine Fahrt von Adr.1 nach 4600 Wels und retour mit 304 km laut Fahrtenbuch. Laut Routenplanberechnung benötigt man für diese Strecke allerdings nur (136,45 x 2) 272,90 km. Differenz: 31,10 km.

Weiters wurde bei der Bescheidbegründung auch auf die Unleserlichkeit der am 09.04. erfolgten Streckenaufzeichnung mit 689 km hingewiesen. Bei der Berufungsausführung erfolgte dazu jedoch keine Stellungnahme.“

Der Bw. brachte mit Schriftsatz vom 29. Juni 2009 den Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führt in seiner Begründung dazu aus:

„In Kenntnis der Rechtsbelehrung der Berufungsvorentscheidung vom 18.6.2009 möchte ich trotzdem Stellung nehmen zur Bescheidbegründung.

Die Zielangaben im Fahrtenbuch sind korrekt angeführt. Daß die gefahrenen Kilometer zum und am Zielort nicht immer mit einer Routenplanung übereinstimmen liegt wohl in der Natur der Sache. Ich glaube kaum, dass es den Gesetzgeber interessiert, ob im Fahrtenbuch jede Umleitung kilometergenau angegeben ist, oder ob ich im Fahrtenbuch dokumentiere wann und wie weit ich mich eventuell verfahren habe, ob ich ein Außenlager besucht habe oder ich am entsprechenden Zielort Standorte von Mitbewerbern angesehen habe. Weiters gehe ich, wenn eine betriebliche Fahrt notwendig ist, vom gefahrenen Kilometerstand und nicht von einer Routenplanung aus. Schon beim Einsatz mehrerer Routenplaner kommt man auf unterschiedliche Kilometerangaben, das kann wohl auch nicht die Lösung sein.

Weiters ist zu der von Ihnen beanstandeten Eintragung „Osiek“ zu sagen, dass es sich um die von Ihnen richtigerweise gefundene Destination „Osijek in Kroatien“ handelt (beide Schreibweisen sind möglich). Es führen dort mehrere Wege hin. Ich bin damals den ökonomisch sinnvollsten Weg über Zagreb gefahren, da ich auch in unserem Haus in Zagreb etwas zu erledigen hatte. Weiters führte dann die Fahrt weiter nach Osijek zum Verkäufer einer Immobilie, zum Notar und weiter zur Besichtigung der besagten Immobilie, daraus resultiert der im Fahrtenbuch angebene Kilometerstand, der mit der Kilometerangabe einer Routenplanung nur im Entferntesten etwas zu tun hat.

Das gleiche ist bei der von Ihnen beanstandeten Kilometerangabe in Wels zu bemerken.

Diverse Umleitungen und Besichtigungen von Mitbewerberstandorten führen zu den von mir angegebenen und gefahrenen Kilometern.

Weiters noch meine Stellungnahme zu der Eintragung am 9.4. über gefahrene Kilometer 689. Ich glaube die Eintragung ist eindeutig. In der Spalte „Fahrt“ steht St. Pölten – Budap. – St. Pölten“ und in der Spalte „Zweck der Fahrt“ Budarös Termin WP (Wirtschaftsprüfer) w/Inventur. Budarös ist einer unserer Standorte in Budapest. Ich fand damals, dass das nicht mehr weiter zu erklären sei.

Ich ersuche somit, diese Angelegenheit nicht nur fiskalisch, sondern auch praxisbezogen zu betrachten. Der mit der Führung eines Fahrtenbuches verbundene Aufwand muß auch ökonomisch vertretbar sein und sollte nicht in einen unnötigen Verwaltungsaufwand ausarten. Ich bin sicher, dass die Behörde zweiter Instanz, bei objektiver Betrachtung, das ebenso sieht und ersuche um antragsgemäße Erledigung.“

Der Bw. wurde in einem Vorhalt des Finanzamtes vom 9. September 2009 auf Widersprüche zwischen seinen Kilometerangaben im Fahrtenbuch und den von den Reparatur- und Servicestellen abgelesenen und in die betreffenden Rechnungen übernommenen Kilometerständen, hingewiesen.

Im Schreiben vom 14. September 2009 führte der Bw. aus, dass er über die Richtigkeit der Kilometerangaben auf den Rechnungen naturgemäß keine Aussage treffen könne, und möchte er dazu jedoch schon bemerken, dass diese nicht immer zuverlässig sind und den Tatsachen entsprechen. Es wird z.B. schon bei der Auftragerteilung gefragt wie hoch der Kilometerstand sei. Daß man auf eine derartig unvermutete Frage mit einem ungefähren Stand antworte und dieser in die Rechnung eingesetzt werde, liege in der Verantwortung der jeweiligen Firma, falls sich diese nicht mehr über die Richtigkeit dieser Angaben versichere. Weiters seien auch Ablese- oder Hörfehler nicht auszuschließen.

Der Bw. könne nur wieder darauf hinweisen, dass er sich in der Hektik des täglichen Berufslebens bemüht habe, das Fahrtenbuch so ordnungsgemäß als möglich zu führen. In Zukunft werde er sein Augenmerk auch auf die Kilometerstände, die auf den Reparurrechnungen vermerkt würden, legen, um derartige Differenzen im Vorhinein zu vermeiden.

### ***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. Nr. 467/2004) regelt in § 4 die Bewertung der Privatnutzung firmeneigener Kraftfahrzeuge folgendermaßen:

Absatz 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 € monatlich, anzusetzen.

Absatz 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

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

Strittig ist im gegenständlichen Fall lediglich, ob beim Sachbezug, der für die Privatnutzung des dem Berufungswerber zur Verfügung gestellten Pkw anzusetzen ist, der verminderte Betrag laut Absatz 2 herangezogen 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. Der Verwaltungsgerichtshof hat jedoch in seinem Erkenntnis vom 18.12.2001, 2001/15/0191, ausgesprochen, dass auch andere Beweismittel zur Führung dieses Nachweises in Betracht kommen. Das Gesetz kennt grundsätzlich keine Einschränkung der Beweismittel und es entspricht 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 hat zum Nachweis dafür, dass für nicht beruflich veranlasste Fahrten monatlich nachweislich nicht mehr als 500 km zurückgelegt wurden, ein Fahrtenbuch vorgelegt. Es liegen der Behörde weiters Servicerechnungen vor.

Stellt man den im Fahrtenbuch eingetragenen Kilometerständen die Kilometerstände lt. Servicerechnungen gegenüber, so ergeben sich folgende Abweichungen:

In der Servicerechnung der Kfz-Werkstätte in 3100 St. Pölten vom 11. April 2008 ist ein Kilometerstand von 30.560 Kilometern ausgewiesen. Im Fahrtenbuch sind für den Zeitraum 10. April 2008 bis 13. April 2008 nicht beruflich veranlasste Fahrten eingetragen, der Anfangskilometerstand (30.510), der Endkilometerstand (30.525) und die Anzahl der nicht beruflich gefahrenen Kilometer (15).

Die nächste Eintragung im Fahrtenbuch ist vom 14. April 2008 und weist einen Anfangskilometerstand von 30.525 Kilometern aus. Hat das Fahrzeug schon beim Service am 11. April 2008 einen Kilometerstand von 30.560 Kilometern ausgewiesen, so ist es ausgeschlossen, dass das Kraftfahrzeug bei Beginn der nächsten beruflich veranlassten Fahrt am 14. April 2008 einen Kilometerstand von 30.525 Kilometern ausgewiesen hat. Damit ist erwiesen, dass die Fahrtenbucheintragung nicht die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt.

In der Servicerechnung der Kfz-Werkstätte Euromaster in 3100 St. Pölten vom 24. Oktober 2008 ist ein Kilometerstand von 43.808 Kilometern ausgewiesen. Im Fahrtenbuch sind für den Zeitraum 22. Oktober 2008 bis 4. November 2008 nicht beruflich veranlasste Fahrten

eingetragen, der Anfangskilometerstand (43.962), der Endkilometerstand (44.471) und die Anzahl der nicht beruflich gefahrenen Kilometer (509).

Hat das Kraftfahrzeug beim Service am 24. Oktober 2009 erst einen Kilometerstand von 43.808 Kilometern ausgewiesen, so ist es ausgeschlossen, dass das Kraftfahrzeug bei Beginn der nicht beruflich veranlassten Fahrt am 22. Oktober 2008 schon einen Kilometerstand von 43.962 Kilometern ausgewiesen hat. Damit ist erwiesen, dass die Fahrtenbucheintragung nicht die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt.

Weiters fällt auf, dass für die gleiche Fahrtstrecke eine unterschiedlich hohe Kilometerzahl eingetragen ist.

Wenn der Bw. in seiner Berufung ausführt, die von ihm eingetragene Kilometeranzahl für die Fahrt von St. Pölten nach Wien und zurück differiere deshalb, da er, wenn er Termine in Wien habe, auch gleichzeitig die Möglichkeit zu diversen Filialbesuchen im Wiener Raum wahrnehme, ergibt sich daraus, dass das Fahrtenbuch die einzelnen angefahrenen Destinationen im Wiener Raum nicht aufweist und daher nicht die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt.

Wenn der Bw. weiters Fahrten Wien – Budapest – Wien oder andere Strecken wie Wien – Zagreb – Wien im Fahrtenbuch dokumentiert und es entstehen dabei für die „gleiche Fahrtstrecke“ unterschiedlich hohe Kilometerzahlen, und der Bw. begründet dies damit dass er in den jeweiligen Orten zwischen verschiedenen Filialen oder Besichtigungsterminen hin und her gefahren ist, kann davon ausgegangen werden, dass das Fahrtenbuch – in dem es die einzelnen in der jeweiligen Stadt angefahrenen Destinationen nicht aufweist – nicht die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt.

In Anbetracht der aufgezeigten Mängel –

- a) die im Fahrtenbuch eingetragenen Kilometer stimmen nicht mit den in den angeführten Servicerechnungen ausgewiesenen Kilometerständen überein,
- b) für die gleiche Fahrtstrecke ist eine unterschiedlich hohe Kilometerzahl eingetragen, da der Bw., wenn ein Zielpunkt der Fahrten eine Stadt war, die Fahrten in dieser Stadt (z.B. zwischen Filialen) nicht mehr gesondert ausgewiesen hat, –

sind die Fahrtenbücher als nachvollziehbare Sachverhaltsgrundlage dafür, in welchem Ausmaß der Bw. das Firmenfahrzeug tatsächlich für Privatfahrten verwendet hat, nicht geeignet.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Oktober 2009