



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 21. Dezember 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 30. November 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2005 bis 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvor-entscheidung vom 11. August 2011 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

A) Die Einkommensteuererklärungen des Berufungswerbers (= Bw.) gelangten für alle Streitjahre am 19. Oktober 2010 auf elektronischem Wege beim Finanzamt ein. In diesen Steuererklärungen gab der Bw. für alle Streitjahre eine bezugsauszahlende Stelle an, beantragte den Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kind jeweils für zwölf Monate und machte – ebenfalls in allen Streitjahren – als Sonderausgabe einen Kirchenbeitrag von € 170,00 geltend.

B) 1) Mit Ergänzungsersuchen vom 20. Oktober 2010 (OZ 2/2009) wurde der Bw. ersucht, betreffend der beantragten Unterhaltszahlungen die Zahlungsbelege sowie den Vergleich oder Beschluss in Kopie nachzureichen.

B) 2) Mit E-Mail vom 30. November 2010 (OZ 3 ff./2009) übermittelte der Bw. eine Ausfertigung des Scheidungsvergleiches vom 7. April 1997 sowie eine Zahlungsbestätigung seiner kontoführenden Bank vom 16. November 2010, dass er einen Dauerauftrag wegen der Alimente für das Kind K., geb. x. November xx, eingerichtet habe.

In dieser E-Mail ersuchte der Bw. auch um Information zur weiteren Vorgehensweise zur Geltendmachung des kleinen (0,75% statt 1,5%) Steuerhinzurechnungsbetrages für seinen Dienstwagen. Er fragte, ob das Finanzamt die geführten Fahrtenbücher benötige, zwecks Bestätigung der max. 6000 gefahrenen Privatkilometer pro Jahr rückwirkend für die letzten fünf Jahre.

C) Am 30. November 2010 wurden für die Jahre 2005 bis 2009 erklärungsgemäße **Einkommensteuerbescheide** erstellt. Diese Bescheide weisen folgende veranlagungsrelevante Daten aus:

Beträge in €	2005	2006	2007	2008	2009
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	116.719,65	147.496,00	227.946,28	194.343,31	144.698,08
Gesamtbetrag der Einkünfte	116.587,65	147.364,00	227.814,28	194.211,31	144.566,08
zu besteuern des Einkommen	116.487,65	147.264,00	227.714,28	194.111,31	144.336,08
Einkommensteuer vor Abzug der Absetzbeträge	49.828,83	65.217,00	105.442,14	88.640,66	62.403,04
Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge	49.177,83	64.566,00	104.791,14	87.989,66	61.707,64
Einkommensteuer	50.181,26	65.609,34	106.453,44	89.161,32	62.914,13
anrechenbare Lohnsteuer	- 50.507,25	- 65.935,40	- 106.779,47	- 89.487,36	- 63.349,58
festgesetzte Einkommensteuer = Abgabengutschrift	- 325,99	- 326,06	- 326,03	- 326,04	- 435,45

Zur Begründung dieser Bescheide wurde für die Jahre 2005 bis 2008 ausgeführt, dass Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften höchstens im Ausmaß von € 100,00 als Sonderausgabe berücksichtigt werden könnten (§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988). Zur Begründung des Bescheides für das Jahr 2009 wurde ausgeführt, dass bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen € 36.000,00 und € 60.000,00 sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß vermindert, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von € 60.000,00 ein absetzbarer Betrag in Höhe von € 60,00 ergibt.

D) 1) Mit Schreiben vom 21. Dezember 2010 (OZ 13/2009) erhob der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2009 **Berufung** und führte unter dem verfahrensrelevanten Punkt 2. Folgendes aus:

Im Zeitraum 2005 bis 2009 sei aufgrund der Privatnutzung seines Dienstwagens 1,5% des Anschaffungswertes als Steuerhinzurechnung in Rechnung gestellt worden. Da er für diesen

Zeitraum ein Fahrtenbuch geführt habe, könne er nachweisen, dass er nicht mehr als 6.000 Privatkilometer pro Jahr gefahren sei. Er beantrage daher die 0,75% Regelung.

D) 2) In einem **Ergänzungsschreiben zur Berufung** vom 10. Jänner 2011 (OZ 15/2009) beantragte der Bw. die Vertreterpauschale, da er seine Tätigkeit im angegebenen Zeitraum vorwiegend im Außendienst verbracht habe. Diesem Schreiben wurde eine Bestätigung der Arbeitgeberfirma des Bw. vom 10. Jänner 2011 (OZ 16/2009) beigelegt. Darin wird bestätigt, dass der Bw. in diesem Unternehmen angestellt sei und im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2009 die Funktion eines Global Account Managers innegehabt und diese Tätigkeit vorwiegend im Außendienst ausgeübt habe.

E) 1) Mit Ergänzungsersuchen vom 24. Jänner 2011 (OZ 17/2009) wurde der Bw. hinsichtlich der Berücksichtigung des halben Kfz-Sachbezuges ersucht, die Fahrtenbücher für die Jahre 2005 bis 2009 zu übermitteln. Zwecks Berücksichtigung der Vertreterpauschale werde der Bw. ersucht, – über die erste Arbeitgeberbestätigung hinausgehend – eine genaue Tätigkeitsbeschreibung seitens des Arbeitgebers beizubringen.

E) 2) Mit Antwortschreiben vom 25. Februar 2011 (OZ 20/2009) übermittelte der Bw. sieben Fahrtenbücher für die Jahre 2005 bis 2009 und eine Bestätigung der Arbeitgeberfirma des Bw. vom 11. Februar 2011 für den Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2012 bei (OZ 18/2009). Ergänzend zur ersten Bestätigung wird darin ausgeführt, dass der Bw. parallel zu seiner Funktion als Global Account Manager auch als Sales Manager für Österreich, das frühere Jugoslawien, Ungarn, Rumänien, Bulgarien, Ukraine, Weissrussland und Russland zuständig gewesen sei.

Die vorwiegenden Tätigkeiten für beide Funktionen seien kontinuierlicher persönlicher Kundenkontakt, Führen der Vertriebsmitarbeiter vor Ort, Projektgenerierung und –umsetzung und alle anderen notwendigen Aktivitäten, um das Geschäft mit den Kunden im genannten Zuständigkeitsbereich weiter auszubauen.

F) Mit Schreiben vom 21. Juli 2011 (OZ 24/2009) ersuchte das Finanzamt einen Experten des FA1/23 um Überprüfung der Fahrtenbücher, ob dem Bw. der halbe Kfz-Sachbezug zustehe. Mit E-Mail vom 3. August 2011 (OZ 25 f./2009) wurde dieses Ersuchsschreiben des Finanzamtes dahingehend beantwortet, dass dem Bw. der halbe Sachbezug nicht zustehe. Die ausführlichen Darlegungen dazu bilden die gesonderte Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen und werden dort ausgeführt.

G) Mit **Berufungsvorentscheidungen** vom 10. August 2011 wurden die angefochtenen Einkommensteuerbescheide geändert und die Vertreterpauschale gemäß der Verordnung BGBl. II 2001/382, Punkt 9. In Höhe von € 2.190,00 jährlich als Werbungskosten von den

Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit subtrahiert. Dieser Umstand hat folgende Auswirkungen auf die Einkommensteuerberechnung für die Jahre 2005 bis 2009:

Beträge in €	2005	2006	2007	2008	2009
Gesamtbetrag der Einkünfte	114.529,65	145.306,00	225.756,28	192.153,31	142.508,08
zu steuerndes Einkommen	114.429,65	145.206,00	225.656,28	192.053,31	142.278,08
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	48.799,83	64.188,00	104.413,14	87.611,66	61.374,04
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	48.148,83	63.537,00	103.762,14	86.960,66	60.678,64
Einkommensteuer	49.152,26	64.580,34	105.424,44	88.132,32	61.885,13
anrechenbare Lohnsteuer	- 50.507,25	- 65.935,40	- 106.779,47	- 89.487,36	- 63.349,58
festgesetzte Einkommensteuer	- 1.354,99	- 1.355,06	- 1.355,03	- 1.355,04	- 1.464,45
bisher festgesetzte Einkommensteuer	325,98	326,06	326,03	326,04	435,45
Abgabengutschrift	- 1.029,00	- 1.029,00	- 1.029,00	- 1.029,00	- 1.029,00

Neben den bereits in den Erstbescheiden enthaltenen Begründungen wurde in den Berufungsvorentscheidungen auf eine zusätzliche Begründung zu diesen Bescheiden verwiesen.

In dieser zusätzlichen Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen vom 10. August 2011 (OZ 27 f./2009) ist Nachstehendes ausgeführt:

Nach Überprüfung der Fahrtenbücher habe der Bw. aus eigenen Angaben folgende Strecken zurückgelegt:

gefahrte Kilometer	betrieblich	privat	Differenz zu 6001 km
2005	39.005	5.889	112
2006	38.564	5.829	172
2007	35.717	5.986	15
2008	30.099	5.878	123
2009	36.947	5.926	75

Werde das firmeneigene Kraftfahrzeug (Kfz) nachweislich für Privatfahrten (einschließlich Fahrten auf der Strecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung) von höchstens 6.000 km jährlich benützt, so sei der Sachbezugswert im halben Betrag anzusetzen. Ein niedrigerer

Sachbezugswert könne in der Regel auch dann nicht angesetzt werden, wenn der/die Arbeitnehmer/in das Kfz in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen in einem unterschiedlichen Ausmaß für Privatfahrten benütze. In derartigen Fällen sei jedoch eine exakte Führung eines Fahrtenbuches oder anderer gleichwertiger Aufzeichnungen unbedingt erforderlich.

Dieses Fahrtenbuch müsse neben den allgemeinen Angaben wie Tag, Beginn der Fahrt mit Ort, Zeit und Kilometerstand, das Fahrziel, das Ende der Fahrt mit Ort, Zeit und Kilometerstand, gefahrene Kilometer außerdem eine Trennung in folgende drei Gruppen angefallener Fahrten beinhalten:

- reine Dienstfahrten;
- Fahrten zwischen Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung;
- reine Privatfahrten.

An jenen Tagen, an denen in die Firma (auch zwischen Kundenbesuchen) gefahren werde, sei eine (fiktive) Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung als privat auszuweisen.

Unternehme ein/e Außendienstmitarbeiter/in, der/die seine/ihre beruflichen Fahrten von zu Hause antrete, regelmäßig Fahrten zum Firmensitz, um an Besprechungen etc. teilzunehmen, seien diese Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu werten und eine Abgeltung sei nur mittels Verkehrsabsetzbetrag und einem eventuell zustehenden Pendlerpauschale möglich (vgl. VwGH vom 19. März 2008, 2006/15/0289; UFS vom 31. Juli 2006, RV/0548-I/04; UFS vom 25. Mai 2007, RV/0161-I/06).

Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch erfordere fortlaufende, zeitnahe Aufzeichnungen, die nachträglich nicht ohne hinreichende Dokumentation abänderbar sein dürften. Jede Fahrt müsse unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben werden, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden könne.

Im vorliegenden Fahrtenbuch seien weder Postleitzahl noch Straßenbezeichnungen angeführt, sodass eine Überprüfung anhand eines Routenplaners nur schwer durchführbar sei.

Für das Jahr 2005 habe auch noch festgestellt werden müssen, dass des Öfteren die Betriebsstätte im 21. Bezirk angefahren worden sei, jedoch nicht die fiktive Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung als Privatfahrt berücksichtigt worden sei. An jenen Tagen, an denen in die Firma (auch zwischen Kundenbesuchen) gefahren werde, sei eine fiktive Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung von mindestens 60 km als privat auszuweisen. An folgenden Tagen seien fiktive Wegstrecken im vorgenannten Sinn nicht ausgewiesen worden

24. Jänner 2005: 30 km	27. Jänner 2005 : 30 km	21. Februar 2005: 30 km
------------------------	-------------------------	-------------------------

16. März 2005: 30 km	22. März 2005: 30 km	23. März 2005: 30 km
25. März 2005: 30 km	25. April 2005: 30 km	31. Mai 2005: 30 km
6. Juni 2005: 30 km	27. Juli 2005: 30 km	8.. September 2005: 30 km
12. September 2005: 30 km	22. September 2005: 30 km	26. September 2005: 30 km
25. Oktober 2005: 30 km	14. November 2005: 30 km	Differenz insgesamt: 17 x 30 km = 510 km.

:

Weiters sei die Strecke "P. – Vilsbiburg – P. anhand eines Routenplaners überprüft worden, wobei 357 km für die Anfahrt, 358 km für die Retourfahrt, insgesamt als 715 km benötigt worden seien. Laut Fahrtenbuch würden am 12. Jänner 2006 festgehalten: 854 km, am 25. Jänner 2006: 854 km, am 28. Februar 2006: 855 km, am 18. Mai 2006: 855 km und am 3. Juli 2006: 851 km. **Differenz insgesamt:** $(854 \text{ km} + 854 \text{ km} + 855 \text{ km} + 855 \text{ km} + 851 \text{ km}) - (715 \text{ km} \times 5) = \mathbf{694 \text{ km}}$.

Für das Jahr **2007** würden am 14. Februar 2007 854 km und am 4. Mai 2007 867 km festgehalten. **Differenz insgesamt:** $(854 \text{ km} + 867 \text{ km}) - (715 \text{ km} \times 2) = \mathbf{291 \text{ km}}$.

2008 seien für diese Strecke am 5. Mai 2008 855 km und am 9. Dezember 2008 867 km festgehalten worden. **Differenz insgesamt:** $(855 \text{ km} + 854 \text{ km}) - (715 \text{ km} \times 2) = \mathbf{279 \text{ km}}$.

Für **2009** seien für die Route "P – Vilsbiburg – P am 26. November 2009 854 km aufgezeichnet worden: **Differenz insgesamt:** $854 \text{ km} - 715 \text{ km} = \mathbf{139 \text{ km}}$.

Ebenfalls für das Jahr **2005** sei die Strecke "P. – Wieselburg – Steyr – P am 5. April 2005 überprüft worden, wobei laut Fahrtenbuch 392 km aufgezeichnet worden seien. Ein Routenplaner berechne für diese Strecke 355 km; **Differenz** $392 \text{ km} - 355 \text{ km} = \mathbf{37 \text{ km}}$.

Für das Jahr **2006** seien stichprobenartig die Strecke "Abensberg – P." überprüft worden, wobei laut Fahrtenbuch 475 km festgehalten worden seien. Ein Routenplaner berechne für diese Strecke allerdings 438 km. **Differenz 37 km**.

Für das Jahr **2007** sei die Strecke Spielfeld – Klagenfurt – Spielfeld überprüft worden, wobei 409 km laut Fahrtenbuch aufgezeichnet worden seien. Ein Routenplaner berechne für diese Strecke 337 km. Differenz **72 km**.

Für das Jahr **2008** habe festgestellt werden müssen, dass Fahrten am 13. und 14. November im Raum München mit **54 km** und **59 km** mangels Straßenbezeichnungen nicht haben überprüft werden können.

Für das Jahr **2009** sei ebenfalls die Eintragung "Raum Regensburg" am 11. Februar 2009 mit 27 km erfolgt, wobei keine Überprüfung stattfinden könne. Weiters sei die Strecke am 25. Juni 2009 "P. – Oberpullendorf – P. " überprüft worden, wobei laut Fahrtenbuch 270 km festgehalten worden seien. Laut Routenplaner würden für diese Strecke 185 km berechnet; **Differenz 85 km.**

Allein durch die stichprobenweise erfassten Differenzen sei die 6000 km-Grenze jeweils für die Jahre 2005, 2006, 2007 ,2008 und 2009 überschritten und daher sei die Berücksichtigung des halben Kfz-Sachbezuges nicht möglich.

H) Mit Schreiben vom 6. September 2011 (OZ 35 ff./2009) stellte der Bw. den **Vorlageantrag** und führte Folgendes aus:

Er werde jedes ihm zur Verfügung stehende Rechtsmittel in Anspruch nehmen, um zu seinem Recht als korrekter Steuerzahler zu kommen. Exakt diese Korrektheit könne er auch vom Finanzamt erwarten. Sollte das Finanzamt seinen neuerlichen Einspruch nicht akzeptieren, werde er jede weitere Kommunikation über eine Steuerberatungskanzlei seines Vertrauens durchführen lassen.

Es sei doch ein wenig verwunderlich, dass die Angaben in den übermittelten Fahrtenbüchern exakt jene seien, die auch in der Vergangenheit ausreichend gewesen und akzeptiert worden seien. Die Trennung in reine Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung und reine Dienstfahrten, sei zum einen dem Fahrtenbuch zu entnehmen, aber auch in firmeninternen Wochenplänen mit Abfahrts – und Ankunftszeit nachzuvollziehen.

Somit seien sämtliche geforderten Angaben auch nachweislich einseh- und übermittelbar. Sämtliche Fahrten zwischen Wohnsitz und Firmensitz seien als Privatfahrten ausgewiesen. Es sei nicht richtig, dass in den Fahrtenbüchern die Postleitzahl sowie die Straßenbezeichnungen nicht angeführt seien. Da hierfür auch nicht ausreichend Platz im Fahrtenbuch vorhanden sei, seien die wesentlichen Adressen am Anfang des Fahrtenbuches gelistet. Weiters habe sich in diesen Jahren weder der Firmensitz (xxx Wien, Adr.) noch der Wohnort Ort geändert.

Stellungnahme zu den Ausführungen 2005:

Eine Fahrt vom Wohnsitz zum Kunden sei doch eine Firmenfahrt. Sofern diese am Morgen mit einem Kunden beginne oder am Abend mit einem Kunde ende, sei diese auch als Dienstfahrt ausgewiesen worden. Jede Fahrt, die direkt zum oder vom Firmensitz erfolge, sei als Privatfahrt berücksichtigt worden. Die Argumentation sei daher in seinen Augen falsch und nicht nachvollziehbar.

Betreffend der genannten Fahrt nach Vilsbiburg möge es sein, dass die durch den Routenplaner ermittelte Strecke kürzer sei, aber nachweislich die Strecke über Deggendorf deutlich

schneller, aber länger sei. Im Sinne seiner (Arbeitgeber-)Firma wähle er immer die zeitmäßig kürzere Strecke.

Zum anderen seien auch aufgrund der Platzverhältnisse im Fahrtenbuch nur der Abfahrtsort, ein möglicher Zwischenhalt und der Ankunftsort gelistet. Kleine Abweichungen auf der Strecke wie z.B. von der Autobahn abzufahren um ein Mittagessen einzunehmen, seien nicht gelistet.

Auch kleine Fahrten am Ankunftsort zum Hotel oder zu einem Restaurant seien nicht einzeln angeführt. Dies sei auch in der Vergangenheit nie gefordert worden.

Diese Angaben gälten natürlich auch für die Jahre 2007, 2008 und 2009.

Das Finanzamt bestätige in seinen Ausführungen die Konstanz in seinen Angaben und würden diese auch mittels Routenplaner nachvollziehen können.

Diese Argumentation möchte er bitten auch für die angeführte Strecke P – Wieselburg – Steyr – P gelten zu lassen.

Die angeführte Differenz im Jahr 2006 Abensberg – P beinhalte auch die Fahrt vom Hotel in Bad Gögging und auch noch eine Fahrt zum und vom Restaurant.

Ähnliches gelte auch für die Strecke Spielfeld – Klagenfurt – Spielfeld. Auch hier sei nicht die kürzeste Route gewählt und Zwischenstopps seien nicht gelistet worden.

Die Ausführungen für 2008 mit der Angabe "Raum München" und 2009 mit "Raum Regensburg" seien erfolgt und, wie von Seiten des Finanzamtes beschrieben, nicht detailliert angeführt. Diese Fahrten seien offensichtliche Dienstreisen und als solche auch zu berücksichtigen.

Die Differenz von 85 km im Jahr 2009 sei wohl damit begründet, dass hier eine Fahrt in die benachbarten Firmensitze X und Y erfolgt sei, jedoch aus Platzmangel nicht 100%ig korrekt eingetragen worden sei.

Zusammenfassend möchte er noch festhalten:

Da er auch in der Vergangenheit den halben Sachbezug in Anspruch genommen habe und das Fahrtenbuch immer in gleicher Form geführt habe, bitte er, die in manchen Punkten vielleicht etwas zu unpräzise Führung des Fahrtenbuches zu entschuldigen.

Er bitte aber auch um Verständnis, dass die Angaben in den übermittelten Fahrtenbüchern in Übereinstimmung mit seinen Erfahrungswerten aus vergangenen Jahren gemacht worden seien und besten Wissens und Gewissens erfolgt seien.

Er könne verstehen, dass Vater Staat Beträge in dieser Höhe nicht gerne an seine Bürger auszahle und dies schon gar nicht im Nachhinein, möchte aber bitten, dass Recht auch als

solches gehandhabt werde und die Abgabenbehörde den möglichen Ermessensrahmen ausschöpfe und seinen Einspruch in seinem Sinne bearbeite.

I) Mit Ergänzungsersuchen vom 11. Mai 2012 wurde der Bw. ersucht, folgende Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen kopiert vorzulegen:

1) Es werde ersucht, nachzuweisen, dass in den Jahren 2005 bis 2009 ein Sachbezug von 1,5% der Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal € 600,00 p.M. beim Gehalt zugerechnet worden sei.

2) Der Bw. werde ersucht, die Fahrtenbücher für die Jahr 2005 bis 2009 ha. vorzulegen.

3) Der Bw. werde ersucht, bekanntzugeben, ob er neben seinem Hauptwohnsitz weitere Wohnsitze habe. Falls dies zutreffe, werde er ersucht, die genaue(n) Adresse(n) dieses/r Wohnsitze/s mitzuteilen.

4) Welches Reisegebiet habe er während der Streitjahre zu betreuen gehabt?

5) Welches Dienstauto habe der Bw. während der Streitjahre zur Verfügung gehabt? Habe sich dieses Dienstauto im Betriebsvermögen seiner Arbeitgeberfirma befunden oder habe es sich um ein von seiner Arbeitgeberfirma geleastes Kraftfahrzeug gehandelt? Der Bw. werde aufgefordert, eine Kopie des betreffenden Anlagekontos seiner Arbeitgeberfirma oder eine Kopie des diesbezüglichen Leasingvertrages beizubringen.

6) Für welche(n) Standort(e) oder für welche Betriebsstätte(n) sei er von seiner Arbeitgeberfirma angestellt worden? Um Übermittlung seines Dienstvertrages werde ersucht. Wie oft habe er während der Streitjahre die Fahrtstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung zurückgelegt?

7) Sei ihm in den Streitjahren (zeitweilig) ein privates Kraftfahrzeug für die Zurücklegung der Fahrtstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung zur Verfügung gestanden? Wenn ja, welches?

8) Habe der Bw. während der Streitjahre auch Innendienstarbeiten zu verrichten gehabt? Wenn ja, in welchem zeitlichen Umfang?

9) Wie oft habe der Bw. in den Streitjahren den Firmensitz zwecks Besprechungen, Abgabe der Aufträge etc. anfahren müssen?

10) Habe die Arbeitgeberfirma des Bw. noch andere Betriebsstätten als die in xxx Wien, Adr., gehabt? Musste der Bw. allfällige andere Betriebsstätten wiederkehrend besuchen?

11) Der Bw. werde ersucht, die Anträge für die Pendlerpauschale für die Streitjahre nachzureichen.

12) Für die in der gesonderten Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen vom 10. August 2011 angeführten Streitfälle, werde er ersucht, die der Arbeitgeberfirma gelegten Reiserechnungen ha. nachzureichen.

Dieses Vorhalteschreiben ist bis dato unbeantwortet.

J) Mit zwei Telefaxe vom 2. Juli 2012 wurde beim Verkehrsamt der Bundespolizeidirektion Wien, angefragt, welches Rechtsgeschäft dem Ankauf der beiden angeblich vom Bw. gelenkten Kraftfahrzeuge mit den Kennzeichen W X und W XX zugrunde lag (Kauf-, Kredit- oder Leasingvertrag). Wer waren die Zulassungsbesitzer, wer die Kredit- oder Leasingnehmer? Die gleichen Fragen wurden fernmündlich zu dem Kfz BMW 530 D mit dem Kennzeichen W XXX (ab Juli 2009) gestellt.

K) Am 2. Juli 2012 wurde mittels Telefax seitens der Bundespolizeidirektion Wien, Verkehrsamt, mitgeteilt, dass bei den beiden erstangeführten Kfz es sich laut Zulassungsevidenz um Leasingfahrzeuge gehandelt habe und die Arbeitgeberfirma des Bw. als Zulassungsbesitzerin eingetragen gewesen sei. Gleiches wurde telefonisch für das Kfz BMW 530 D bestätigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, die Anerkennung des halben Sachbezugswertes für das jeweils vom Bw. gelenkte Kraftfahrzeug in den Streitjahren.

I) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

a) Der Bw. war in den Streitjahren als Global Account Manager und parallel dazu als Sales Manager für Österreich, das frühere Jugoslawien, Ungarn, Rumänien, Bulgarien, Ukraine, Weissrussland und Russland zuständig.

b) Bei den drei Kfz, mit denen der Bw. in den fünf Streitjahren unterwegs war, handelte es sich um Leasingfahrzeuge der Arbeitgeberfirma des Bw..

c) Die Fahrtenbücher, die der Bw. führte, enthalten folgende Angaben: Tagesdatum, km-Stand abends, Strecke, Tages-Kilometer unterteilt in beruflich und privat.

d) Zusätzliche durch das bis dato unbeantwortete Vorhalteschreiben vom 11. Mai 2012 urgierte Unterlagen (z. B. Reiserechnungen) zum Nachweis für beruflich veranlasste Reisen liegen dem unabhängigen Finanzsenat nicht vor.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

§ 15 EStG 1988 regelt unter dem Titel "Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten" die Einnahmen.

Gemäß § 15 Abs. 1 erster Satz 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.

Gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile (u.a. Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

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:

a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) 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:

bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km: € 450,00 für 2005, € 495,00 für 2006, € 546,00 für 2007, € 630,00 für 2008 und 2009.

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge BGBl. II 2001/416 idF BGBl. II 2004/467 lautet:

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.

§ 4 Abs. 2 der oben genannten Verordnung lautet: Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugs-wert im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal "300 Euro") monatlich, anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Gemäß § 8 Abs. 1 der genannten Verordnung sind § 4 Abs. 1 und § 4 Abs. 2 in der Fassung der Verordnung BGBl. II 2004/467 anzuwenden, wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird, erstmals für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2004 enden.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass der Bw. die von seiner Arbeitgeberfirma geleasteten Kraftfahrzeuge sowohl zu beruflichen als auch zu privaten Fahrten benützte. Der in § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung geforderte Nachweis erfordert eine konkrete Behauptung betref-

fend die Anzahl der für Fahrtstrecken im Sinne des § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung zurückgelegten Kilometer und die Beibringung geeigneter Beweismittel (vgl. VwGH vom 18. Dezember 2001, 2001/15/0191). Der Bw. legte z.B. zu den in der Berufungsvorentscheidung aufgezeigten Fällen keine Reiserechnungen als weitere Beweismittel vor. Daher kann im vorliegenden Fall der Umstand, wieviele Kilometer der Bw. auf private Veranlassung hin durchführte, allein nach den von ihm vorgelegten Fahrtenbüchern für die Jahre 2005 bis 2009 beurteilt werden.

Als Kriterien, die ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch aufweisen muss, sind folgende anzuführen: es muss fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz(13), Kommentar, Band II, Tz 220 zu § 16, Stichwort. Fahrtkosten).

Im vorliegenden Fall ist festzustellen, dass die Fahrtenbücher nicht durchgängig übersichtlich sind, der Zweck jeder einzelnen Fahrt nicht angegeben ist und daher die Angaben in den Fahrtenbüchern nicht zweifelsfrei sind. Dies gilt insbesondere für die angegebenen Fahrtstrecken, die damit verbundenen Zwischenstationen und die dabei zurückgelegten Kilometer. Das Finanzamt hat zahlreiche Bemängelungen zu den Fahrtenbüchern in der zusätzlichen Begründung zur Berufungsvorentscheidung ausgeführt. In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einer Berufungsvorentscheidung im Falle der Stellung eines Vorlageantrages ein Vorhaltscharakter zukommt (vgl. VwGH vom 29. Juni 2005, 2000/14/0194; VwGH vom 31. Mai 2011, 2008/15/0288).

Der Bw. beruft sich in seinem Vorlageantrag zunächst darauf, dass in der Vergangenheit die damals übermittelten Fahrtenbücher ausreichend gewesen und vom Finanzamt akzeptiert worden seien. Dazu ist zu sagen, dass die Einkommensteuer gemäß § 39 Abs. 1 EStG 1988 nach dem Kalenderjahr veranlagt bzw. gemäß § 47 Abs. 1 EStG 1988 vom Arbeitslohn abgezogen wird. Periodenbetrachtung gilt auch für eine Antragsveranlagung gemäß § 41 Abs. 2 leg. cit, die innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden kann. Der Festsetzung der Einkommensteuer kann ein Ermittlungsverfahren vorausgehen. Dies muss aber nicht der Fall sein. In vielen Fällen erstreckt sich die Tätigkeit der Abgabenbehörde zunächst nur auf eine programmgesteuerte Plausibilitätsüberprüfung der elektronisch eingereichten Steuererklärung. Zu einem abgabenbehördlichen Ermittlungsverfahren kommt es z. B. erst dann, wenn Auffälligkeiten oder Abweichungen von Durchschnittswerten vergangener Jahre festgestellt werden (vgl. Jakom, EStG, 2. Aufl., Kommentar, Tz 3 zu § 39). Daher kann aus dem Umstand, dass die Fahrtenbücher, so wie sie der Bw. für die Vorjahre geführt hat, vom Finanzamt unwidersprochen geblieben sind, nicht geschlossen

werden, dass sie für die Folgejahre, so wenig zweifelsfrei sie sind, von der Abgabenbehörde akzeptiert werden müssten.

Zu der Trennung in reine Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung und reine Dienstfahrten meint der Bw, dass sie zum einen den Fahrtenbüchern entnommen werden könnten und zum anderen aus firmeninternen Wochenplänen mit Abfahrts- und Ankunftszeit nachzuvollziehen seien. Diese Argumentation trifft nicht zu, da wie das Finanzamt in der zusätzlichen Begründung zur Berufungsvorentscheidung aufgezeigt, z. B. am 24. und 27. Jänner 2005 zwar die Strecke P – Wien a – P eingetragen ist, aber nur mit 30 km im Vergleich mit sonst 60 km. Am 25. April 2005 und 27. Juli 2005 ist diese angeführte Fahrtstrecke mit 40 km angegeben. Am 22. September 2005 ist diese Strecke mit 36 km in das Fahrtenbuch eingetragen und am 26. September 2005 mit 42 km. Am 25. Oktober 2005 ist diese Fahrtstrecke mit 46 km eingetragen. Im Fall des Bw. ist zu diesem Punkt festzuhalten, dass die Mehraufwendungen für die Fahrten zwischen der Wohnung und der in der Betriebsstätte des Arbeitgebers gelegenen Arbeitsstätte in Wien mit den Pauschbeträgen gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. und lit. b (für eine einfache Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km) EStG 1988 abgegolten sind.

Ebenso können Beispiele dafür angeführt werden, dass Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte und retour nicht als solche gekennzeichnet wurden (siehe 4. Jänner 2006, 10. Jänner 2006, 23. Jänner 2006, 10. Februar 2006, 13. Februar 2006, 27. Februar 2006, 10. März 2006, 13. März 2006, 28. März 2006, 5. April 2006, 19. Mai 2006, 23. Mai 2006, 29. Mai 2006, 12. Juni 2006, 27. Juni 2006, 17. Juli 2006, 24. Juli 2006, 31. Juli 2006, 7. August 2006, 14. September 2006, 29. September 2006, 16. Oktober 2006, 2. November 2006, 10. November 2006, 13. November 2006, 24. November 2006, 22. Dezember 2006, 29. Jänner 2007, 16. Februar 2007, 5. März 2007, 5. April 2007, 9. April 2007, 2. Mai 2007, 4. Juni 2007, 25. Juni 2007, 9. Juli 2007, 30. Juli 2007, 13. August 2007, 20. August 2007, 25. September 2007, 8. Oktober 2007, 25. Oktober 2007, 5. November 2007, 12. November 2007, 26. November 2007, 18. Jänner 2008, 18. Februar 2008, 25. März 2008, 21. April 2008, 26. Mai 2008, 21. Juli 2008, 12. August 2008, 8. September 2008, 3. Oktober 2008, 10. November 2008, 16. Februar 2009, 25. Februar 2009, 16. März 2009, 14. April 2009, 27. April 2009, 19. Mai 2009, 2. Juni 2009, 24. Juni 2009, 29. Juni 2009, 6. Juli 2009, 17. Juli 2009, 23. Juli 2009, 29. Juli 2009, 19. August 2009, 21. September 2009, 5. Oktober 2009, 14. Oktober 2009, 23. Oktober 2009, 27. November 2009, 14. Dezember 2009). Diese Beispiele widerlegen, das Argument im Vorlageantrag, wonach sämtliche Fahrten zwischen Wohnsitz und Firmensitz als solche ausgewiesen worden wären. Die textliche Nichtkennzeichnung einer Privatfahrt widerspricht den Kriterien der Klarheit und Zweifelsfreiheit eines Fahrtenbuches. Die angeblich

existierenden firmeninternen Wochenpläne mit Abfahrts- und Ankunftszeiten hat der Bw. der Abgabenbehörde nicht vorgelegt.

Hinsichtlich der Fahrten nach Vilsbiburg bringt der Bw. vor, dass er immer die streckenmäßig längere, aber angeblich zeitmäßig kürzere Strecke wähle. Für dieses Argument hat er keinerlei Beweismittel beigebracht, sodass der unabhängige Finanzsenat die Feststellungen des Prüfers, dass hier laut Routenplaner kilometermäßige Differenzen zu den Angaben des Bw. in allen Streitjahren bestehen, durch eine Vergleichsrechnung überprüfte. Der Bw. behauptet im Vorlageantrag, dass die Strecke über Deggendorf länger, aber zeitmäßig kürzer wäre.

Dem ist folgendes Überprüfungsergebnis entgegenzuhalten:

Auf der Strecke über Linz und Passau kommt man in der Stadt Vilsbiburg nach Zurücklegung von 357 km (siehe Feststellungen des Prüfers) und nach 3h55 an. Auf dieser Strecke fährt man laut Routenplaner rd. 260 km auf der Autobahn. Demgegenüber fährt man auf der Strecke über Deggendorf laut Routenplaner 332 km und 3h17 sowie von Deggendorf nach Vilsbiburg 58 km und 0h47. Zusammengerechnet ergibt dies eine Gesamtstrecke von 390 km und eine Zeitdauer von 4h04. Für die Hin- und Retourfahrt ergäbe diese Fahrtroute eine Kilometerzahl von 780 km. Zum Vergleich gibt der Bw. am 28. Februar 2006 und 12. April 2006 für die Fahrtstrecke P – Vilsbiburg – P jeweils eine Gesamtstrecke von 855 km an, d.s. 427,5 km für die einfache Fahrtstrecke und damit deutlich mehr als die längere Strecke über Deggendorf mit 780 km ausmacht. Vergleichbar fehlerhaft sind die diesbezüglichen Angaben vom 21. November 2005, 5. und 6. Dezember 2005, 22. und 23. Jänner 2007, 14. Februar 2007, 21. März 2007, 31. Mai 2007, 13. September 2007, 16. Jänner 2008, 5. Mai 2008, 14. und 15. Juli 2008, 9. Dezember 2008, 3. und 4. März 2009, 14. Und 15. Juli 2009, 26. und 27. August 2009, 26. November 2009 sowie 10. und 11. Dezember 2009. Die Fahrtenbücher des Bw. sind auch in dieser Hinsicht unklar und nicht zweifelsfrei. Alleine diese Prüfungsfeststellungen zu den Fahrten nach Vilsbiburg führen zu einer Überschreitung der 6.000 km Grenze laut § 4 Abs. 1 der oben ausgeführten Sachbezugsverordnung, weil pro Berufungsjahr zwei Fahrten nach Vilsbiburg ausreichen, um die Sachbezugsgrenze gemäß § 4 Abs. 2 der oben ausgeführten Sachbezugsverordnung zu überschreiten [siehe auch Aufstellung unter Abschnitt H). Autobahnabfahrten zu Restaurantbesuchen können diese errechneten km-Differenzen nicht erklären.

Wie sehr die Führung der Fahrtenbücher mit Zweifeln behaftet ist, zeigen die Eintragungen vom 11. Februar 2009 mit "Raum Regensburg", vom 28. Und 29. September 2009 mit "Raum Wien", am 11. November 2009 mit der vagen Angabe "Raum München". Bei diesen Eintragungen ist kein Abfahrtsort, keine Zwischenstation, kein Zielort angegeben. Generell fehlen in den Fahrtenbüchern des Bw. Angaben über die Zwecke der Fahrten.

Der Bw. selbst gibt auf Seite 2, vorletzter Absatz, des Vorlageantrages zu, dass die Fahrtenbücher "*etwas zu unpräzise*" geführt worden seien. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates kann diese Vorgangsweise deshalb nicht entschuldigt werden, weil die Abgabenbehörden – abgeleitet aus dem Gleichheitssatz – zur gleichmäßigen Besteuerung aller Abgabepflichtigen verpflichtet sind (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz(14), Kommentar, Band I, Tz 106 zu § 2, sowie Jakom, EStG, Kommentar, 2. Aufl., Tz 4 zu § 2). Im Gegensatz zur Auffassung des Bw. im Vorlageantrag letzter Absatz lassen die im vorliegenden Fall anzuwendenden Rechtsvorschriften keinen Raum für Ermessensentscheidungen. Der Steuergesetzgeber hat genau entschieden, ab welcher Kilometergrenze die volle Sachbezugsbesteuerung bei einem Kfz vorzunehmen ist.

Abschließend ist noch drauf hinzuweisen, dass aus § 166 BAO der Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel abzuleiten ist (vgl. VwGH vom 24. Juni 2010, 2007/15/0238). Da der Bw. aber trotz Aufforderung zur Vorlage von Beweismitteln wie den Reiserechnungen keine zusätzlichen Beweismittel vorgelegt hat, verblieb nur die Möglichkeit einer Beurteilung seines Kfz-Sachbezuges anhand der von ihm vorgelegten Fahrtenbücher. Damit war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Wien, am 24. Juli 2012