



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 21. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 5. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

**A)** Die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 (OZ 1 f./2009) wurde vom Berufungswerber (= Bw.) am 1. März 2010 erstellt und noch am selben Tag beim Finanzamt persönlich überreicht. Darin gab er an, dass er 2009 für mindestens sieben Monate für zwei Kinder die Familienbeihilfe bezogen und die Anzahl der inländischen gehaltsauszahlenden Stellen 1 betragen habe. Als Berufsbezeichnung gibt er Manager an. Bei den Sonderausgaben machte er folgende Beträge geltend:

Prämien zu freiwilligen Personenversicherungen: € 5.199,00;

Beiträge zur Schaffung oder Sanierung von Wohnraum: € 10.452,00;

Kirchenbeitrag: € 89,51.

Bei den Berufsgruppenpauschalen machte er jenes für Vertreter ganzjährig geltend.

**B)** Am 5. März 2010 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 mit Ausnahme der Topf-Sonderausgaben erklärungsgemäß erstellt. Dies mit der Begründung, dass bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen € 36.400,00 und € 60.000,00 sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß vermindere, dass sich ab einem Gesamtbetrag

der Einkünfte von € 60.000,00 ein absetzbarer Betrag in Höhe von € 60,00 (= Pauschbetrag für Sonderausgaben) ergebe.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte machte beim Bw. € 64.434,81 aus, das zu versteuernde Einkommen € 64.285,30. Die Einkommensteuer errechnete sich mit € 22.573,58, der die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von € 23.647,40 gegenübergestellt wurde. Aus dieser betraglichen Gegenüberstellung resultierte eine festgesetzte Einkommensteuer = Abgabengutschrift in Höhe von € 1.073,82.

**C)** Mit Schreiben vom 21. März 2010 (OZ 10 ff./2009) erhob der Bw. gegen den vorangeführten Einkommensteuerbescheid **Berufung** und ersuchte um die Halbierung seines Sachbezuges Kfz in Form einer Lohnzettelkorrektur durch das Betriebsfinanzamt, da seine monatliche Privatnutzung weniger als 500 km betrage.

Diesem Schreiben ist ein monatlicher Lohnzettel und ein Fahrtenbuch beigelegt worden.

a) In dem Lohnzettel vom Juni 2009 (OZ 11/2009) ist unter dem Gehalt ein Kfz-Sachbezug in Höhe von € 595,50 ausgewiesen.

b) Das Fahrtenbuch besteht aus 18 Blättern für einen Ford Galaxy 2008 mit dem Kennzeichen W-xx und weist folgende ausgefüllte Rubriken aus: Datum, Abfahrtsort und Zielort, km-Stand, dienstlich gefahrene Kilometer und privat gefahrene Kilometer. Als gesamte privat gefahrene Kilometer sind 1.368,9 angegeben.

**D)** Unter Übermittlung der kopierten Beilagen im Postweg erging an das Betriebsfinanzamt der Arbeitgeberfirma ein E-Mail (OZ 17/2009) mit dem Ersuchen, den Lohnzettel des Bw. zu ändern oder zu begründen, warum eine Korrektur desselben nicht zulässig sei.

**E)** Mit E-Mail vom 23. Juni 2010 (OZ 18/2009) wurde seitens des Betriebsstättenfinanzamtes ausgeführt, warum keine Lohnzettelberichtigung mit einer Halbierung des Kfz-Sachbezugswertes erfolgen könne. Diese Ausführungen wurden inhaltsgleich in der gesonderten Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2010 verwendet, weshalb der Inhalt dieses E-Mails zur Vermeidung von Wiederholungen dort ausgeführt wird.

**F)** Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 10. September 2010 (OZ 21/2009) wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde in der gesonderten Begründung vom 9. September 2010 (OZ 22 f./2009) Nachstehendes ausgeführt [siehe auch Verweis von Abschnitt E)]:

Nach Überprüfung des Fahrtenbuches habe der Bw. mit dem gegenständlichen Kfz insgesamt 37.925,5 km zurückgelegt, wobei er aus eigenen Angaben 1.368,9 km als privat veranlasst ausweise.

Werde das firmeneigene Kraftfahrzeug (Kfz) nachweislich für Privatfahrten (einschließlich Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte) 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, gefahrene Kilometer außerdem eine Trennung in folgende drei Größen angefallener Kilometer beinhalten:

1. reine Dienstfahrten;
2. Fahrten zwischen Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung;
3. 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 Außendienstmitarbeiter, der seine beruflichen Fahrten von zu Hause aus antrete, regelmäßig Fahrten zum Firmensitz, um an Besprechungen, etc. teilzunehmen, seien diese Fahrten als 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 dürfen. Jede einzelne 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 könnten.

Im vorliegenden Fahrtenbuch werde es verabsäumt, die (fiktive) Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung als privat auszuweisen. So werde insgesamt 44 Mal die (fiktive) Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung aufgezeichnet. Da zur Ortsangabe "Wien" weder Postleitzahl noch Straßenbezeichnungen angeführt würden, müsse vorrangig davon ausgegangen werden, dass es sich hierbei um Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung nach Wien, handle. Auch der Arbeitgeber teile im Rahmen eines Fragevorhalts dem Betriebsstättenfinanzamt mit, dass der Firmensitz aufgrund von Besprechungen, etc. des Öfteren angefahren werden müsse. Für 30 Strecken "Stockerau – Wien – Stockerau" werde eine Kilometeranzahl von insgesamt 2.413,80 km festgehalten, welche den Privatfahrten zuzuordnen seien. Für die Strecke von 2000 Stockerau, Straße nach Wien, würden laut

Routenplanberechnung 30,36 km für die Hinfahrt, 31,55 km für die Retourfahrt, also insgesamt 61,91 km benötigt. Für die 14 aufgezeichneten fiktiven Fahrten sei somit eine Wegstrecke von mindestens 61 km als Privat veranlasst auszuweisen. Differenz 61 km x 14 Fahrten = 854 km. Differenz insgesamt: 2.413 km + 854 km = 3.267 km.

Weiters habe festgestellt werden müssen, dass am 7. Jänner 2009 eine betriebliche Fahrt mit 348,2 km, am 12. Juni 2009 eine Dienstfahrt mit 74,2 km und am 7. Dezember 2009 eine betriebliche Fahrt mit 442,8 km stattfanden, obwohl der Arbeitgeber bekanntgegeben habe, dass an diesen Tagen vom Bw. Urlaubstage konsumiert worden seien. Fahrten während der Urlaubstage seien arbeitsrechtlich den Privatfahrten zuzurechnen. 74,2 km (12. Juni) und 61 km (7. Jänner) seien bereits bei den (fiktiven) Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung berücksichtigt worden. Differenz 730 km.

In weiterer Folge sei der Versuch unternommen worden, einzelne Fahrtstrecken anhand eines Routenplaners stichprobenartig zu überprüfen, soweit dies aufgrund der großräumigen und ungenauen Ortsangaben möglich gewesen sei. Vom Bw. seien genaue Ortsangaben über Zwischenziele und den jeweiligen Streckenverlauf nicht bekanntgegeben worden, weshalb davon ausgegangen werden müsse, dass die zurückgelegten Fahrtstrecken in einer Route durchgeführt worden sind. Bei dieser Überprüfung habe festgestellt werden müssen, dass im Fahrtenbuch höhere Kilometeranzahlen erfasst worden sind, als diese sich laut Routenplaner ergeben würden.

So werde für die Strecke am 16. April "Nova Gorica – Zadar" 568,7 km laut Fahrtenbuch festgehalten. Laut Routenplaner würden für die Strecke von 5000 Nova Gorica, Slowenien, nach 23000 Zadar, Kroatien, 410,50 km benötigt. Differenz: 158,20 km.

Die Route am 27. April "Budapest – Marburg" werde laut Fahrtenbuch mit 509,8 km ausgewiesen. Eine Routenplanüberprüfung berechnet für die Strecke 1062 Budapest, Ungarn, nach 2000 Marburg, Slowenien 340,3 km. Differenz: 169,37 km.

Für die Strecke am 6. Oktober "Maribor – Ravne – Rogatec" würden laut Fahrtenbuch 288,7 km festgehalten. Laut Routenplaner würden für die Strecke von 2000 Marburg, Slowenien, nach 2390 Ravne Na Koroskem, Slowenien, 68,91 km und von 2390 Ravne Na Koroskem, Slowenien, nach 3252 Rogatec, Slowenien, 101,33 km, also insgesamt 170,24 km benötigt. Differenz: 118,46 km.

Die Route am 2. April "Maribor – Ravne – Stockerau" werde laut Fahrtenaufzeichnung mit 486,40 km ausgewiesen. Eine Routenplanüberprüfung ergebe für die Strecke von 2000 Marburg, Slowenien, nach 2390 Ravne Na Koroskem, Slowenien, 68,91 km und von 2390 Ravne Na Koroskem nach 2000 Stockerau, Straße, 312,79 km, also insgesamt 381,70 km. Differenz: 104,70 km.

Für die Fahrtstrecke am 7. Oktober "Rogatec – Lubljana" wurden laut Fahrtenbuch 168,7 km festgehalten. Laut Routenplaner würden für die Strecke von 3252 Rogatec, Slowenien, nach 1000 Laibach, Slowenien, 120,39 km benötigt. Differenz: 48,31 km.

Die Route am 1. Juli "Brezice – Maribor" werde laut Fahrtenbuch mit 129,4 km ausgewiesen. Eine Routenplanüberprüfung berechne für die Strecke von 8250 Brezice nach 2000 Marburg, Slowenien, 91,95 km. Differenz: 37,45 km.

Summe der Differenzen: 636,49 km.

Allein durch die stichprobenweise erfassten Differenzen sei die 6.000-km-Grenze überschritten. Aufgrund dieser Feststellungen erfolge keine Lohnzettelberichtigung unter Berücksichtigung des halben Sachbezuges. Da einer Berufungsvorentscheidung in einem allfälligen weiteren Verfahren Vorhaltscharakter zukomme, könne von einer gesonderten Mitteilung von Seiten des Betriebsstättenfinanzamtes Abstand genommen werden.

**G)** Mit Schreiben vom 8. Oktober 2010 (OZ 28/2009) stellte der Bw. den als **Vorlageantrag** zu wertenden Wiederaufnahmeantrag aufgrund neuer Tatsachen.

Diesen begründete er damit, dass er auf die Bescheidausführung rekurre, wonach die Fahrten von Stockerau nach Wien in das Büro der Privatsphäre zuzurechnen seien. Diese Begründung entspreche nicht den Tatsachen ( siehe beiliegende Begründung der Fa. Z).

In der beiliegenden Bestätigung (OZ 29/2009) informiert die Fa. Z. Ges.mbH., dass der Dienstort des Bw. sein Wohnort sei.

**H)** Am 16. September 2011 wurde an den Bw. ein Ergänzungsersuchen mit folgenden Punkten gerichtet:

- Es werde ersucht, eine vollständige Kopie des für 2009 gültigen Dienstvertrages mit der Arbeitgeberfirma Z. Ges. mbH. in Wien nachzureichen.
- Es sei erforderlich, einen Nachweis der Zugehörigkeit des vom Bw. gelenkten Fahrzeuges zum Betriebsvermögen der Z. Ges. mbH. mit der vorhin angeführten Adresse beizubringen.

**I)** Am 4. Oktober 2011 langte beim unabhängigen Finanzsenat eine Kopie der Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag vom 26. Jänner 2009 ein. Weiters reichte der Bw. ein Exemplar des Anstellungsvertrages vom 30. Oktober 2007 nach sowie eine Bestätigung der Arbeitgeberfirma vom 21. September 2011, dass diese die Leasingnehmerin des vom Bw. gelenkten Fahrzeuges Ford Galaxy Ghia mit dem amtlichen Kennzeichen W-xx sei.

1) In der Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag vom 26. Jänner 2009 ist unter Punkt 1. ausgeführt:

*"Herr M übernimmt ab dem 01. Jänner 2009 unter anderem die Verantwortung als Markt Manager für das Verkaufsgebiet Slowenien (WSL) und ist in dieser Position direkt der Geschäftsführung der Z. GmbH unterstellt. Der Manager hat die ihm übertragenen Aufgaben nach den gesetzlichen Vorschriften und den Vorgaben des jeweils gültigen Budgetplanes zu erfüllen. Weiters behält Herr M die Verantwortung und Koordination über das Anwendungstechnikerteam von z. Fachlich ist Herr M in dieser Tätigkeit dem Markt Manager WAT unterstellt."*

Unter Punkt 2. ist ausgeführt, dass der Bw. seinen Dienstsitz in Österreich habe. Unter Punkt 3 (Zuständigkeitsbereich) ist ausgeführt, dass der Bw. zuständig für Vertrieb, Finanz- und Rechnungswesen, Personal und Organisation des Verkaufsgebietes Slowenien (WSL) sei.

2) Im Anstellungsvertrag vom 30. Oktober 2007 ist unter anderem Folgendes vereinbart:

*2.1. "Sie treten mit 1. November 2007 als Manager für die Bereiche Round Tools, Technology & Application im Angestelltenverhältnis in unsere Dienste und sind arbeitsmäßig dem Manager Engineering Y unterstellt. Falls es betriebsnotwendige Umstände gebieten, bleibt vorbehalten, Ihnen im gegenseitigen Einvernehmen auch andere, ihren Kenntnissen und Fähigkeiten entsprechende Aufgaben zu übertragen."*

*2.7. "Dienstort des Dienstnehmers ist 2000 Stockerau, Straße ."*

*2. 12. ... "Zur Durchführung Ihrer Obliegenheiten stellen wir Ihnen einen Dienstwagen nach firmeninternen Richtlinien zur Verfügung. Diesen können Sie gegen Übernahme der Benzinkosten auch privat verwenden. Außerdem sind hierfür derzeit zusätzlich monatlich 0,75% vom Anschaffungspreis bei im Jahresdurchschnitt 500 pro Monat gefahrenen Privatkilometern bzw. 1,5% bei jährlich unbegrenzt gefahrenen Privatkilometern zu versteuern. Sie führen ein Fahrtenbuch mit Aufzeichnungen der dienstlichen bzw. privaten Kilometer."*

**J)** In einem Telefonat am 4. Oktober 2011 sagte der Bw. aus, dass er seine Arbeit laut Zusatzvereinbarung im Streitjahr in Slowenien erledigt habe, er sei zu Gesprächen nach Wien gekommen, habe aber in Wien nicht seinen Einsatzort gehabt. Er habe keine Arbeitsstätte in der Wiener Niederlassung der Z. Ges. mbH..

**K)** In einem weiteren Telefonat am 4. Oktober 2011 mit der Arbeitgeberfirma des Bw. wurde mitgeteilt, dass die Außendienstmitarbeiter den Vertragspassus in ihren Anstellungsverträgen haben, dass der Wohnort auch Dienstort sei. Der Bw. sei nunmehr Marktmanager von Slowenien und verbringe zwei bis drei Mal im Monat ganztägige Aufenthalte in der Wiener Geschäftsleitung.

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

Strittig ist, ob der Kfz-Sachbezug zum halben Wert zu besteuern ist.

**I)** Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

a) Basierend auf dem Anstellungsvertrag vom 30. Oktober 2007 übernahm der Bw. laut Zusatzvereinbarung vom 26. Jänner 2009 mit 1. Jänner 2009 die Verantwortung als Markt Manager für das Verkaufsgebiet Slowenien (WSL) und ist in dieser Funktion direkt der Geschäftsführung seiner Arbeitgeberfirma unterstellt. Weiters behielt der Bw. die Verantwortung und Koordination über das Anwendungstechnikerteam von z.

b) Zur Durchführung seiner Obliegenheiten wurde dem Bw. ein Dienstwagen nach firmeninternen Richtlinien zur Verfügung gestellt. Dieser Sachbezug wurde laut dem Lohnzettel des Bw. mit 1,5% des Anschaffungspreises (= € 595,50) der Einkommensbesteuerung unterzogen.

c) Der Bw. fuhr mit dem Pkw im Jahr 2009 laut dem von ihm geführten Fahrtenbuch 37.925,50 km. Davon entfielen auf Privatfahrten:

- 1.368,9 km laut Bw.;
- 3.267 km für 30 Fahrten Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung zuzüglich Differenz für 14 fiktiv angegebene Fahrten der Strecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung laut unwidersprochenen Feststellungen des Betriebsstättenfinanzamtes;
- 730 km für zwei Fahrten an Urlaubstagen abzüglich bereist berücksichtigter fiktiver Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung laut unwidersprochenen Feststellungen des Betriebsstättenfinanzamtes;
- 636,49 km als Summe der Differenzen infolge Überprüfung der Kilometerangaben des Bw. mit einem Routenplaner laut unwidersprochenen Feststellungen des Betriebsstättenfinanzamtes;
- Summe: 6.002,39 km.

**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. ...

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers 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 Sachbezugswert 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 vorgenannten 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. das von seiner Arbeitgeberfirma zur Verfügung gestellte Kfz auch zu privaten Fahrten benützte. Es ist allerdings zu beachten, dass bei unbestrittener privater Verwendung des Pkw der verminderte, vom Bw. beantragte Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung vom Nachweis abhängt, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 der Sachbezugsverordnung im Jahr nicht mehr als 500 km beträgt (vgl. VwGH vom 18. Dezember 2001, 2001/15/0191). Der Bw. versuchte diesen Nachweis durch ein vom Finanzamt in mehreren Punkten bemängeltes Fahrtenbuch zu erbringen. Diese Bemängelungen sind wie schon in der gesonderten Begründung zur Berufungsvorentscheidung ausgeführt, festzuhalten. 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. widerspricht in seinem Vorlageantrag der Prüfungsfeststellung in einem Punkt, nämlich, dass die Fahrten von Stockerau nach Wien in das Büro nicht der Privatsphäre zuzurechnen seien, weil laut beigelegter Bestätigung der Arbeitgeberfirma und dem Anstellungsvertrag vom 30. Oktober 2007, Punkt 7, sein Wohnort der Dienort sei. Dem ist



zu entgegnen, dass der Bw. seit dem Jänner 2009 hauptsächlich in Slowenien berufstätig ist und in zweiter Linie in der Niederlassung seines Arbeitgebers in Wien. Laut telefonischer Auskunft der Arbeitgeberfirma verbringt der Bw. zwei bis drei Mal im Monat ganztägige Aufenthalte in der Wiener Niederlassung. Die Regelung im Anstellungsvertrag vom Oktober 2007, wonach der Wohnort zugleich der Dienstort sei, wurde nur deshalb so getroffen, weil die Arbeitgeberfirma diesen Regelungsinhalt zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses im Jahr 2007 bei allen Außendienstmitarbeitern so handhabte. Die reale Situation des Bw. als Marktmanager für das Verkaufsgebiet Slowenien lässt laut eigenen telefonischen Angaben des Bw. im Streitjahr den Schluss zu, dass der Bw. zumindest vorwiegend über eine Arbeitsstätte in Slowenien und über eine weniger frequentierte in Wien verfügt. Dass er in der Wiener Niederlassung über keinen eigenen Schreibtisch verfügte, ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates dabei nicht entscheidend. Der Bw. hatte Besprechungen mit der Geschäftsleitung wahrzunehmen. Maßgebend ist aber, an welchem Ort der Arbeitnehmer regelmäßig für den Arbeitgeber tätig wird (vgl. UFS vom 9. Mai 2011, RV/2303-W/10). Laut den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch war die zeitraumbezogene regelmäßige Arbeitsstätte nicht seine Wohnung in Stockerau.

Wenn aber angenommen wird, dass der Bw. zumindest zwei Arbeitsstätten hatte, davon eine in der Wohnung, so wird dadurch eine Fahrt zwischen der Wohnung und der anderen Arbeitsstätte in Wien nicht zur Dienstfahrt (vgl. VwGH vom 29. November 1994, 94/14/0121). Auch in seinem Erkenntnis vom 16. Juli 1996, 96/14/0033, sprach der VwGH aus, dass, sollte eine Arbeitsstätte örtlich mit der Wohnung des Dienstnehmers übereinstimmen, die Fahrt zur weiteren Arbeitsstätte als solche zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzusehen sei. Die Mehraufwendungen für die Fahrten zwischen der Wohnung und der in der Betriebsstätte des Arbeitgebers gelegenen Arbeitsstätte in Wien sind dann solche, die mit dem Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 abgegolten sind. Die Feststellung des Prüfers, dass die tatsächlichen und fiktiv anzunehmenden Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung Privatfahrten sind, ist damit rechtsprechungskonform.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Jänner 2012