

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des FA CC-Umgebung vom 19. Mai 2008, betreffend Einkommensteuer 2007(Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer ist als Außendienstmitarbeiter der X GmbH beschäftigt. Für die Ausübung dieser Tätigkeit wurde ihm ein firmeneigener *Pkw* zur Verfügung gestellt. Für die Benützung dieses *Pkw* auch für *private* Zwecke wurde vom Arbeitgeber ein *Sachbezug* nach § 4 Abs. 1 der Verordnung des BM für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter *Sachbezüge* angesetzt. Der Beschwerdeführer brachte am 11.4.2008 beim Finanzamt einen Antrag auf Rückerstattung zu viel berechneter Lohnsteuer aufgrund der Berücksichtigung des vollen KFZ-Sachbezuges für den arbeitgebereigenen PKW ein.

Das für den Arbeitgeber örtlich zuständige Finanzamt gab zu diesem Antrag folgende Stellungnahme ab:

"Im gegebenen Fall war eine Überprüfung im Sinne der Voraussetzungen für die Gewährung des halben Sachbezuges nicht möglich, weil weder Name, Zweck noch Anschrift der Kunden aufgezeichnet worden sind. Für gleiche Fahrten wurden unterschiedliche KM-Angaben getätigt, was den Schluss nahe legt, dass nicht alle Fahrten lückenlos erfasst wurden. Laut Überprüfung der Servicerechnungen wurde das Auto am 2.7.2007 in der Werkstätte repariert, im Fahrtenbuch finden sich aber keinerlei diesbezügliche Eintragungen. Der darin angegebene KM-Stand stimmt nicht mit dem in

der Servicerechnung überein. Zuzufolge dieser Unrichtigkeiten ist eine Berücksichtigung des PKW Sachbezuges im halben Betrag zu verneinen."

Der im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 ergangene Bescheid vom 19.5.2008 berücksichtigte den Antrag des Beschwerdeführers auf Rückerstattung von Lohnsteuer nicht. Der Bescheid wurde im Wesentlichen mit der oa. Stellungnahme begründet.

Gegen den Bescheid wurde rechtzeitig Beschwerde eingebracht. Zur Untermauerung der Richtigkeit der Angaben des Beschwerdeführers im Fahrtenbuch wurde die Adressenliste seiner Kunden sowie ausgefüllte Spesenformulare vom 1.1.2007 bis 31.12.2007 (mit Angabe von Datum, Beginn und Ende von Dienstreisen) vorgelegt. Unterschiedliche KM-Angaben würden sich aus unterschiedlichen Reiserouten je nach Verkehrssituation bzw. Umleitungen ergeben. Das Auto sei vom 09.7.-11.7.2007 in der Werkstatt gewesen. Leider sei auf der Rechnung nicht der exakte KM-Stand angeführt worden. Am 2.7.2007 sei lediglich die Reparaturaufnahme gewesen.

Das für den Arbeitgeber örtlich zuständige Finanzamt nahm hierauf eine stichprobenweise Überprüfung des Fahrtenbuches vor, die auszugsweise folgende Ungereimtheiten ergab:

10.1.2007: Strecke J (fälschlicherweise vom Finanzamt als B bezeichnet) - C-J laut Fahrtenbuch 330km und laut Routenplaner 321,3 km Differenz 8,7 km

1.2.2007: J-O-J laut Fahrtenbuch 352 km laut Routenplaner 321,3 km Differenz von 30.7 km

23.5.2007: J-CC-J laut Fahrtenbuch 56 km laut Routenplaner 29,78 km Differenz 26,22 km. Bei 11 stichprobenweise überprüften Fahrten lag die laut Routenplaner ermittelte KM-Angabe ausnahmslos unter denen im Fahrtenbuch eingetragenen Angaben. Die überprüften Fahrten haben eine Differenz von 563,64 km ergeben. Als privat veranlasst wurden im Fahrtenbuch 5.889 km eingetragen.

Mit BVE vom 11. Februar 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend verwies das Finanzamt auf die Notwendigkeit der Nachvollziehbarkeit der KM-Angaben zum Grenzwert von 6000 km. Die Stellungnahme des für den Arbeitgeber örtlich zuständigen Finanzamtes wurde dem Beschwerdeführer in der Begründung der BVE vorgehalten.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde zu Recht auf die Verwechslung der Orte B und J hingewiesen. Seine Wohnadresse sei mit keinem Navigationssystem auffindbar. Er wohne etwas exponiert, weshalb pro Strecke mindestens 5 km hinzuzurechnen seien. Am 19. Februar 2007 sei er nach D und nicht nach P gefahren. Bei Verwendung unterschiedlicher Routenplaner würden sich Unterschiede in der Kilometerangabe ergeben. So würden die KM-Angaben beispielsweise von J nach K zwischen 250,72 und 154,4 km liegen. Im Jahr 2007 sei der Beschwerdeführer lediglich 111 km unter dem Grenzwert von 6.000 km geblieben.

Über die Beschwerde wurde erogen:

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

Absatz 1: 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, maximal 600 € monatlich, anzusetzen.

Absatz 2: Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinn des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der Anschaffungskosten, maximal 300 € monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

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.

Strittig war im gegenständlichen Fall lediglich, ob der *Sachbezug*, der für die Privatnutzung des dem Beschwerdeführer zur Verfügung gestellten *Pkw* anzusetzen ist, nach dem verminderten Betrag laut Absatz 2 berechnet werden kann bzw. ob die vom Beschwerdeführer vorgelegten Aufzeichnungen als Nachweis dafür angesehen werden können, dass mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500 km monatlich privat gefahren wurde. 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. Allerdings hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 18.12.2001, 2001/15/0191, ausgesprochen, dass auch andere Beweismittel zur Führung dieses Nachweises in Betracht kommen. Das Gesetz kenne grundsätzlich keine Einschränkung der Beweismittel und es entspreche 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.

Die oben zitierte Verordnung fordert, dass der Umstand, dass die Privatfahrten 6.000 km jährlich nicht übersteigen, nachgewiesen wird - bloße Glaubhaftmachung genügt nicht. Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeizuführen (VwGH 13.11.1986, 85/16/0109). Es genügt nicht, die Behörde von deren Wahrscheinlichkeit zu überzeugen

Der Beschwerdeführer fährt im Rahmen seiner Tätigkeit als Außendienstmitarbeiter laufend die verschiedensten Orte in Österreich und in der BRD an. Zum Nachweis seiner Privatkilometer führt er ein Fahrtenbuch. Der Beschwerdeführer legte im Verfahren eine Adressenliste seiner Kunden sowie Spesenformulare vom 1.1.-31.12 2007 vor.

Zur Nachweisführung über das Ausmaß der Privatnutzung seines Dienstfahrzeuges im Sinne des § 4 Abs. 2 Sachbezugs VO stützte sich der Beschwerdeführer im Verfahren praktisch ausschließlich auf -elektronisch erstellte- *Fahrtenbücher bzw. Spesenabrechnungen*. Die Fahrtenbuchführung ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung von den zur Fahrtenbuchführung angehaltenen Personen bisher meistens handschriftlich erfolgt. Durch den Fortschritt der Technik in den letzten Jahren erfolgt zunehmend auch eine *elektronische* Fahrtenbuchführung. Die *elektronische* Fahrtenbuchführung hat gegenüber den oft unleserlichen handschriftlichen *Fahrtenbüchern* den Vorteil, dass die Eintragungen leserlich sind. Eine österreichische Rechtsprechung zu diesem Thema liegt noch nicht vor. Der Bundesfinanzhof hat sich im Erkenntnis vom 16. November 2005, VI R 64/04, mit der Frage der Ordnungsmäßigkeit von auf *elektronischem* Weg geführten *Fahrtenbüchern* beschäftigt und ausgesprochen, dass eine mit Hilfe eines Computerprogrammes erzeugte Datei den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes *Fahrtenbuch* nur dann genügt, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offen gelegt werden.

Nach Meinung des Bundesfinanzgerichtes sind *elektronische* oder computerunterstützte *Fahrtenbücher* als Nachweis im Sinne der Verordnung nur dann anzuerkennen, wenn sie hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen bieten, die Möglichkeit der Überprüfung auf materielle Richtigkeit der erfassten Daten gegeben ist, die Aufzeichnungen zeitnah geführt werden und allfällige nachträgliche Veränderungen dokumentiert werden. Wie alle Aufzeichnungen müssen auch *elektronisch* geführte Aufzeichnungen so verfasst sein, dass sie den tatsächlichen Ablauf wiedergeben und dass sie von einem Außenstehenden ohne Zuhilfenahme von weiteren Unterlagen nachvollzogen werden können.

Jede einzelne berufliche Verwendung ist mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeuges aufzuzeichnen. Besteht eine einheitliche berufliche Reise aus mehreren Teilabschnitten, können diese miteinander zu einer zusammenfassenden Eintragung verbunden werden. Es genügt dann die Aufzeichnung des am Ende der gesamten Reise erreichten KfZ-Gesamtkilometerstandes, wenn zugleich die einzelnen Kunden oder Geschäftspartner und ihre Adressen im *Fahrtenbuch*

in zeitlicher Reihenfolge aufgeführt werden, in der sie aufgesucht wurden. Wird der berufliche Einsatz des Kfz zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen, stellt diese Nutzungsänderung wegen der damit verbundenen unterschiedlichen steuerlichen Rechtsfolgen einen Einschnitt dar, der im *Fahrtenbuch* durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstandes zu dokumentieren ist (Renner, Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit eines *Fahrtenbuches*, in: SWK 27/2008, S 728 mwN).

Ein im Handel erhältliches *Fahrtenbuch* enthält üblicherweise Spalten für Datum, Uhrzeit (Abfahrt, Ankunft), Fahrtstrecke (Ausgangspunkt, Zielpunkt), KM-Stand (Abfahrt, Ankunft), gefahrene Kilometer (betrieblich, privat) und Angaben zum verwendeten Fahrzeug. Diese Daten sollten in *elektronisch* geführten Aufzeichnungen vorhanden sein um einem Außenstehenden eine Überprüfung zu ermöglichen. Außerdem sollte bekannt gegeben werden, welches Programm verwendet worden ist und wenn Änderungen an den Aufzeichnungen vorgenommen worden sein sollten, sollten diese nachträglichen Änderungen auch dokumentiert werden.

Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Listen enthalten das Datum, den Kilometerstand des Fahrzeuges, die Zielorte und die Angabe, ob die Fahrt beruflich oder privat veranlasst war. Es fehlen jedoch Angaben über den Zweck der dienstlich veranlassten Fahrten sowie Angaben darüber welches Programm im vorliegenden Fall verwendet worden ist und wer die Eintragungen durchgeführt hat.

Wenngleich Differenzen zwischen Realität und Routenplaner grundsätzlich nicht wirklichkeitsfremd sind und einzelne kleinere Ungenauigkeiten nicht zur Verwerfung des *Fahrtenbuches* führen müssen, so ist im konkreten Fall nach Überprüfung der Kilometerangaben nach den Zielen in den Reiserechnungen ohne Zweifel ersichtlich, dass die Kilometerdifferenzen nicht nur bei +/- 2,5 km liegen. Es ist nicht glaubwürdig, dass bei sämtlichen stichprobenartig überprüften Fahrten jeweils Kilometerdifferenzen von rund 9 km bis 70 km festgestellt wurden.

Im vorliegenden Fall wies das FA bereits darauf hin, dass die als dienstlich eingetragenen Strecken laut Routenplaner ausnahmslos zum Teil erheblich kürzer waren, als jene die sich in den Eintragungen finden. Als Beispiele dafür werden die Fahrt von J nach CC und zurück am 23.5.2007 (laut Routenplaner 29,78 km laut *Fahrtenbuch* 56 km, Differenz von 26,22 km) und die Fahrt am 1.2.2007 von J nach O und zurück (laut Routenplaner 321,3 km und laut *Fahrtenbuch* 352 km Differenz von 30,7 km) angeführt. Für Fahrten zum gleichen Ziel wurden unterschiedliche KM-Angaben im *Fahrtenbuch* getätigt. Die diesbezüglichen Rechtfertigungen des Beschwerdeführers, Umleitungen bzw. Straßensperren seien die Ursache für unterschiedliche Reiserouten bzw. für unterschiedliche Autobahnauffahrten gewesen, vermögen in diesem Zusammenhang nicht zu überzeugen. Beachtet man zusätzlich, dass die angegebenen privat gefahrenen Strecken im Jahr 2007 mit 5.889 km nur sehr knapp unter der maßgeblichen Grenze von 6.000km liegen, erscheinen dem Gericht die vorgelegten Unterlagen im Zusammenhalt mit den dargestellten Abweichungen konstruiert.

Die im gegenständlichen Fall festgestellten Ungereimtheiten bewirken jedoch in Summe, dass die Aufzeichnungen damit insgesamt zu wenig überzeugend sind, um den geforderten Nachweis zu erbringen. 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.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da im Erkenntnisfall keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG angesprochen sind, war die Zulässigkeit einer Revision zu verneinen. Das Bundesfinanzgericht konnte sich in seiner Entscheidung auf die oben zitierte Rechtsprechung stützen.

CC, am 14. September 2015