



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 16. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|---|-----------|-------------|---|-----------------------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2005 | Einkommen | 48.374,95 € | Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer | 15.760,14 € -18.088,74 € |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) | | | | -2.328,60 € |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist als Key Account Manager bei einer pharmazeutischen Firma beschäftigt. Für seine beruflichen Fahrten steht ihm ein Firmen-Pkw zur Verfügung, den er auch privat nutzen kann. Für die Privatnutzung wurde im Berufungsjahr 2005 ein Sachbezug in Höhe des in § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung, BGBl II Nr. 416/2001, angeführten Wertes angesetzt.

Da der Berufungswerber die Ansicht vertrat, dass auf Grund seiner Privatkilometeranzahl von weniger als 6.000 im Jahr nur der halbe Sachbezugswert anzusetzen gewesen wäre, führte er diesen Hälfte-Betrag (2.310,42 €) in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2005 als Werbungskosten an. Dieser Betrag wurde zunächst im Einkommensteuerbescheid berücksichtigt. In der Folge hob das Finanzamt auf Grund von Erhebungen des Betriebsstättenfinanzamtes, laut denen die Fahrtenbuchführung des Berufungswerbers nicht korrekt und als Beweismittel für die Anzahl der Privatkilometer nicht ausreichend gewesen wäre, den Bescheid gemäß § 299 BAO wieder auf und führte die Arbeitnehmerveranlagung unter Berücksichtigung des vollen Sachbezugswertes durch.

Die Entscheidung erfolgte unter Hinweis auf die Feststellungen des Betriebsstättenfinanzamtes. Diese wurden folgendermaßen begründet: Insgesamt wurden im Kalenderjahr 2005 5.315 km als privat verursacht im Fahrtenbuch ausgewiesen. Bei stichprobenweiser Überprüfung seien jedoch folgende Mängel festgestellt worden: Die Abgabenbehörde habe versucht, Fahrtstrecken an Hand eines Internetroutenplaners zu überprüfen, was jedoch zufolge der undetaillierten Fahrtenbuchführung (nur großräumige Ortsangaben) nicht exakt möglich war. Es ergaben sich dadurch (beispielsweise aufgezählt) folgende Differenzen:

- a) 17.1. Fahrt A – V – Se – W – A , laut Fahrtenbuch 212 km, laut Routenplaner 167 km, dies wäre eine Differenz von 45 km.
- b) 3.2. A – N – A , laut Fahrtenbuch 311 km, laut Routenplaner 294 km, Differenz 17 km.
- c) 13.5. Fahrt A – B – S – A , 63 km im Fahrtenbuch, 42 km laut Routenplaner, Differenz 21 km.
- d) 14.6. Fahrt A – W – A , 97 km im Fahrtenbuch, 71 km laut Routenplaner, Differenz 26 km.
- e) Am 12.10., 14.10. und 2.11. erfolgten ebenfalls Fahrten A – W – A , die einmal mit 109 km, mit 118 km und mit 116 km ausgewiesen waren, sodass die Differenzen 38 km, 47 km und 45 km betragen.
- f) 4.10. und 11.11. Fahrt A – S – A , einmal mit 44 km, einmal mit 37 km ausgewiesen, laut Routenplaner 19 km, Differenz 25 km und 18 km.

Diese Auflistung sei als „pars pro toto“ zu verstehen, es seien mehr als 30 Fahrten überprüft

worden und es hätten sich ausnahmslose solche Differenzen ergeben. Sei es, dass die Differenzen auf die Mangelhaftigkeit der Ortsangaben oder auf das Einfließen von Privatkilometern zurückzuführen seien, die Fahrtenbuchführung entspreche jedenfalls nicht der Judikatur der Höchstgerichte.

Darüber hinaus verwies das Finanzamt im bekämpften Bescheid auch darauf, dass es nicht zulässig sei, im Lohnzettel enthaltene Sachbezüge durch Ansatz dieses Betrages als „Werbungskosten“ zu neutralisieren, da hier keine Werbungskosten im Sinn des § 16 EStG 1988 vorliegen würden.

In der gegen den Bescheid eingebrachten Berufung führte der Berufungswerber sinngemäß aus: Die Vorwürfe der fehlenden Dokumentationsgenauigkeit seien nicht haltbar, da die genaue Fahrtstrecke unter Berücksichtigung der im Außendienst Informationssystem Computerprogramm (AIS) gespeicherten Daten in Verbindung mit dem Routenplaner PowerRoute 2006 eine korrekte Fahrtenbuchführung bestätigen. Dieses AIS-Programm sei in mehrere Module gegliedert, die relevanten Module wären a) Aktivitäten und b) Besuche, wobei das Besuchsmo~~d~~ul die Tagesberichte und die Tagesberichte die jeweils dokumentierten Kontaktberichte aller Kunden bzw. Arztgespräche und Musterabgaben beinhalten. Damit sei auch der Vorwurf, dass Ziel und Zweck der Dienstfahrt nicht dokumentiert sei, widerlegt. Aus dem angeführten Programm lege er als Beispiel einen Ausdruck für den 17.1. bei und ersuche um Akzeptanz seiner ohnehin zwanghaft genau geführten Dokumentation seiner Fahrten.

Im Zuge des weiteren Berufungsverfahrens sprach der Berufungswerber beim Unabhängigen Finanzsenat persönlich vor. Im Rahmen des Gesprächs stellte er das in seinem Laptop gespeicherte System seiner Aufzeichnungen vor und rechnete beispielsweise die im Fahrtenbuch ausgewiesenen Kilometer unter Berücksichtigung aller laut seiner Aufzeichnungen an einem bestimmten Tag aufgesuchten Adressen nach. Festgestellt werden konnte in diesem Zusammenhang auch, dass die in diesem System gespeicherten Aufzeichnungen nach der regelmäßig durchgeföhrten Abfertigung durch den Berufungswerber nicht mehr veränderbar waren.

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, BGBI II Nr. 416/2001, in der ab dem Kalenderjahr 2005 geltenden Fassung (BGBI 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.

Strittig war im gegenständlichen Fall lediglich, ob der Sachbezug, der für die Privatnutzung des dem Berufungswerber zur Verfügung gestellten Pkw anzusetzen ist, nach dem verminderten Betrag laut Absatz 2 berechnet 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 Verwaltungsgerichtshofes hat jedoch in seinem Erkenntnis vom 18.12.2001, 2001/15/0191, ausgesprochen, dass auch andere Beweismittel zur Führung dieser 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.

Der Berufungswerber hat im Rahmen seiner Tätigkeit innerhalb seines Zuständigkeitsgebietes täglich mehrere Ärzte aufzusuchen. Richtig ist, dass er in sein Fahrtenbuch nur großräumige Ortsangaben aufgenommen hat, sodass allein auf Grund dieser Aufzeichnungen die Anzahl der für die Fahrten benötigten Kilometer nicht nachvollzogen werden kann. Darüber hinaus wurde im Berufungsverfahren auch festgestellt, dass er ins Fahrtenbuch nur die Orte aufgenommen hat, in denen er den bzw. die Ärzte auch tatsächlich angetroffen hatte. War eine Fahrt in eine bestimmte Ortschaft insofern erfolglos, dass er den dortigen Arzt nicht antreffen konnte, scheint dieser Ort nicht auf, obwohl auch dieser Fahrt der berufliche Anlass nicht abgesprochen werden kann. Wenn das Finanzamt aus diesen Gründen das Fahrtenbuch

als unzulänglich angesehen hat, so kann dem nicht widersprochen werden. Allerdings führt der Berufungswerber neben dem Fahrtenbuch in seinem Computer detaillierte Aufzeichnungen, aus denen sämtliche an jedem Tag angefahrenen Ziele mit genauer Adressenangabe und in der durchgeführten Reihenfolge nachvollziehbar sind. Die dort geführten Aufzeichnungen sind Grundlage für die an den Dienstgeber weitergeleiteten Tagesberichte und sind im Nachhinein auch nicht mehr veränderbar. Auf Grund dieses Umstandes und der darin enthaltenen Informationen sind sie als Beweismittel für die Feststellung der beruflich zurückgelegten Kilometer geeignet.

Mit Hilfe dieser Aufzeichnungen konnten im Berufungsverfahren auch die von der Abgabenbehörde erster Instanz aufgezeigten Differenzen aufgeklärt und ausgeräumt werden:

Die für den 17.1. festgestellte Differenz von 45 km kam dadurch zustande, dass der Berufungswerber an diesem Tag zwischen V und Se auch eine Fahrt nach F durchgeführt hat, die ins Fahrtenbuch nicht aufgenommen wurde, da er den dortigen Arzt nicht angetroffen hat. Die ausgewiesene Kilometeranzahl konnte mit dem Routenplaner PowerRoute 2006 nachvollzogen werden.

Die für den 3.2. ausgewiesene Kilometeranzahl erwies sich bei Eingabe der konkreten Adressen als richtig. Dies gilt ebenso für die Fahrtstrecke am 13.5. Die Differenz an diesem Tag ist insbesondere darauf zurückzuführen, dass der Berufungswerber an diesem Tag die Stadt S angefahren hat und allein durch mehrfaches Durchqueren von S eine Fahrtstrecke von 15 km zustande gekommen ist, die aus dem Fahrtenbuch allein nicht ersichtlich war. Ähnliches gilt für die für den 4.10. und 11.11. festgestellten Differenzen. Auch an diesem Tag hat der Berufungswerber nur in S, jedoch an verschiedensten voneinander entfernten Adressen gearbeitet, wozu noch kommt, dass die Anfahrt nach S auf der kilometermäßig längeren Schnellstraße erfolgt ist.

Am 14.6., 12.10., 14.10. und 2.11. hielt sich der Berufungswerber jeweils in W auf. Abgesehen davon, dass der Berufungswerber die Anfahrt nach W ebenfalls auf einer zwar längeren, jedoch schnelleren Route durchführte, hat er auch diese Stadt mehrfach nach jeder Richtung durchquert, um verschiedene Adressen aufzusuchen. Auch die auf diese Weise zustande gekommenen Kilometer konnten nur mit Hilfe der Aufzeichnungen im Computer nachvollzogen werden.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass wohl nicht das Fahrtenbuch allein, jedoch die zusätzlichen Aufzeichnungen in Zusammenhang mit diesem eine Nachkontrolle der zurückgelegten konkreten Fahrtstrecken ermöglichen. Der Umstand, dass der Berufungswerber in manchen Monaten über eine lange Zeit überhaupt keine Privatkilometer

ausgewiesen hat, wird dadurch erklärbar, dass er für private Zwecke einen zweiten Pkw hat und im wesentlichen nur die Urlaubsfahrten mit dem Pkw des Arbeitgebers absolviert. Bei dieser Sachlage liegt kein Anhaltspunkt vor, dass die ausgewiesenen Privatkilometer nicht der tatsächlich zurückgelegten Anzahl entsprechen würden. Damit ist der Ansatz des geminderten Sachbezuges gemäß § 4 Abs. 2 der Verordnung gerechtfertigt.

Richtig war jedoch die Feststellung des Finanzamtes, dass eine Bereinigung des Sachbezuges nicht in Form eines Werbungskostenabzuges zu erfolgen hat, sondern die Bruttobezüge laut Lohnzettel entsprechend zu berichtigen sind, wenn dies auch letztlich am Berechnungsergebnis nichts ändert. Die Neuberechnung der Bezüge hat folgendermaßen zu erfolgen:

| | |
|--|--------------|
| Bruttobezüge lt. Lohnzettel der Fa. x KZ 210: | 69.769,77 € |
| - halber Sachbezugswert | - 2.310,42 € |
| - sonstige Bezüge KZ 220 | - 9.601,74 € |
| - SV-Beiträge für laufende Bezüge KZ 230 | - 7.741,90 € |
| Steuerpflichtige Bezüge der Fa. x KZ 245 | 50.115,71 € |
| Steuerpflichtige Bezüge des BMLV | 136,35 € |
| Steuerpflichtige Bezüge des BMLV 2. Lohnzettel | 433,92 € |

Die Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung ist beiliegendem Berechnungsblatt zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 28. Jänner 2008