



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ralf Schatzl und die weiteren Mitglieder Dr. Maria-Luise Wohlmayr, Dr. Walter Zisler und Mag. Otmar Sommerauer über die Berufung der Bw., vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungs- und WP GmbH, 5020 Salzburg, Sterneckstraße 33, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Peter Staudinger, betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG für Lohnsteuer 2006 – 2008 sowie betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für 2006 – 2008 nach der am 17. Mai 2011 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Gemäß [§ 82 Einkommensteuergesetz 1988](#) werden Sie als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Anspruch genommen. Sie werden für folgende Lohnsteuerbeträge zur Haftung herangezogen:

Lohnsteuer für das Jahr 2006	
Lohnsteuer für das Jahr 2007	
Lohnsteuer für das Jahr 2008	

Der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag werden festgesetzt mit:

Für das Jahr 2006 (Bemessungsgrundlage € 1.921.606,21)

	DB
	DZ

Für das Jahr 2007 (Bemessungsgrundlage € 1.833.854,17)

	DB
	DZ

Für das Jahr 2008 (Bemessungsgrundlage € 1.921.083,12)

	DB
	DZ

## **Entscheidungsgründe**

Bei der berufungswerbenden GmbH (kurz: Bw.) fand eine Lohnsteuerprüfung über den Zeitraum 2006 – 2008 statt, bei der diverse Feststellungen hinsichtlich mehrerer Arbeitnehmer getroffen wurden. Die meisten Feststellungen betreffen die Privatnutzung von dienstgebereigneten Fahrzeugen durch die Arbeitnehmer.

Die im Prüfungsbericht vom 24.10.2009 dargestellten Feststellungen führten zu Haftungsbescheiden betreffend Lohnsteuer für 2006 – 2008 sowie zu Bescheiden über die Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu Dienstgeberbeiträgen für 2006 – 2008.

Gegen diese Bescheide erhob die Bw. Berufung, im wesentlichen mit der Begründung, dass bei vier namentlich genannten Arbeitnehmern die vom Finanzamt aufgezeigten Mängel der Fahrtenbücher nicht vorliegen würden und daher nicht der volle Sachbezugswert anzusetzen sei, sondern jeweils nur der halbe Sachbezugswert.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mittels Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Dagegen richtet sich der Antrag auf Vorlage der Berufung an die

Abgabenbehörde zweiter Instanz und auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Ergänzend zu den Ermittlungen des Finanzamtes wurde der Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat die Vorlage diverser Unterlagen wie teilweise Originalfahrtenbücher, Reisekostenabrechnungen etc. aufgetragen. Die Bw. legte darüber hinaus Kontakt- auswertungen vor, die die Kundenkontakte der betreffenden Außendienstmitarbeiter auflisten, sowie diverse Stellungnahmen der einzelnen Mitarbeiter.

Die in der am 17. Mai 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung ausgeführten Ergänzungen werden im Folgenden unter Pkt. 1) Sachverhalt dargestellt.

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

#### **1) Sachverhalt:**

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten sowie dem Vorbringen der Bw. in der Berufung, in der Vorhaltsbeantwortung und der mündlichen Verhandlung ist der folgende Sachverhalt zu entnehmen, der – sofern nicht anders dargestellt – unstrittig ist:

Die berufungswerbende GmbH hat ihren Sitz in E.. Sie beschäftigt u.a. zahlreiche Außendienstmitarbeiter (Verkaufsberater), die arbeitgebereigene Pkws benutzen, welche sie auch privat verwenden dürfen. Bei der Berechnung der Lohnabgaben wird jeweils der halbe Sachbezugswert angesetzt. Im Zuge der GPLA-Prüfung wurden hinsichtlich mehrerer Mitarbeiter Feststellungen im Zusammenhang mit der privaten Nutzung der Pkws getroffen, die teilweise unwidersprochen blieben und teilweise in Berufung gezogen wurden. Im folgenden werden nur die berufungsrelevanten Prüfungsfeststellungen (*kursiv*) und die Einwände dagegen bzw. Ermittlungen dazu dargestellt:

#### ***•Auszug aus dem Prüfbericht des Finanzamtes vom 23.10.2009:***

##### **1) Herr\_1:**

*Im Fahrtenbuch wurden die privaten Fahrten Wohnung - Firma als dienstlich ausgewiesen. Nach Hinzurechnung dieser Privatfahrten zu den im Fahrtenbuch angeführten Privatfahrten wird die 6.000 km Grenze überschritten; Excel-Fahrtenbuch: Kontrolle mit Tankbelegen: zahlreiche Fahrten nicht eingetragen -> voller Pkw-Sachbezug*

*Hinzurechnung von € 2.504,80 für 1.1. – 31.12.2006 und von € 1.253,40 für 1.1. - 30.6.2007*

Die Berufung wendet dagegen ein, dass Herr\_1 im Prüfungszeitraum keine Innendiensttätigkeit am Ort seines Arbeitgebers verrichtet habe. Er verfüge bei der Bw. weder über ein Büro noch über einen Schreibtisch. Er werde ausschließlich von zu Hause aus bzw.

vor Ort bei den Kunden der Bw. tätig. Er fahre nur ein paar Mal im Jahr nach E. (zB Mitarbeitergespräch am 31.3.2006). Die Tagungen 2./3.3.2006 und 12./13.7.2006 hätten in Gasthöfen in Wals bzw. in der Niederlassungsgemeinde des Arbeitgebers stattgefunden. Diese Fahrten im Umfang von 754 km seien daher jedenfalls betriebliche Fahrten und nicht privat, wie vom Finanzamt angenommen. Somit ergebe sich, dass Herr\_1 im Jahr 2006 nur 5.329 km und im ersten Halbjahr 2007 nur 2.798 km privat gefahren sei. Daher sei nur der halbe Sachbezugswert anzusetzen.

Herr\_1 führte im Streitzeitraum anstatt eines Fahrtenbuches eine Excel-Kilometeraufstellung. Er tankte häufig an Samstagen. Da er alle Fahrten am Wochenende als Privatfahrten erfasste, trug er diese Tankfahrten nicht extra ein. Er notierte den Anfangskilometerstand sowie die privat gefahrenen Kilometer in einer Summe und schrieb dazu „Privat“. Aus dem Anfangskilometerstand der nächsten betrieblichen Fahrt ergibt sich daher die Summe der zwischenzeitig privat gefahrenen Kilometer.

Die Aufstellungen enthalten für jeden Tag nur den Anfangskilometerstand und die Tageskilometer in einer Summe, entweder in der Spalte „Tageskilometer beruflich“ oder „Tageskilometer privat“. Privatfahrten sind immer nur am Ende eines Wochenendes oder eines Urlaubes aufgezeichnet, unter der Woche gibt es nie einen privat gefahrenen Kilometer. Die Fahrtstrecke bezeichnet als Abfahrts- und Ankunftsstadt immer den Wohnort und dazwischen die Orte bzw. Gemeinden, in denen Herr\_1 Kundenbesuche absolvierte. Genaue Adressen der Kunden scheinen weder in den Fahrtaufzeichnungen noch in der Kontaktauswertung auf. Teilweise gibt es Diskrepanzen zwischen den Fahrtaufzeichnungen und den Kontaktauswertungen. So ist etwa am 17.1.2006 ein Kundenbesuch in Bludenz vermerkt, die Fahrtaufstellung enthält aber Innsbruck und Mils. Diese Abweichungen werden damit erklärt, dass in den Kontaktauswertungen die Kunden mit deren Betriebsadresse angeführt werden. Kundenbesuche finden aber nicht immer an diesen Adressen statt, sondern oft auf Baustellen etc. Am 17.1.2006 fand ein Kundengespräch mit einem Kunden aus Bludenz aber an einer Autobahnraststätte in Mils statt.

Seine Kilometeraufstellung weist für 2006 5.329 km und für das erste Halbjahr 2007 2.798 km als privat aus. Insgesamt wurden 2006 46.312 km zurückgelegt. Im Jahr 2006 ist Herr\_1 5 mal in die (sehr weit entfernte) Betriebsstätte seines Arbeitgebers gefahren, zwei weitere Fahrten betrafen jeweils 2tägige Seminare, die in Gasthöfen stattfanden.

Die Kilometerstände laut vorgelegter Serviceabrechnungen stimmen nicht mit den Kilometerständen seiner Fahrtaufzeichnungen zusammen. Die Differenzen betragen beispielsweise etwa 1.700 km am 26.1.2006 bzw. etwa 3.000 km am 21.3.2007. Außerdem wurde anhand der vorgelegten Tankrechnungen ein durchschnittlicher Dieselverbrauch von 8-

9 Litern festgestellt (berufliche Fahrten 30.1. – 3.2.2006), während in einem zweiwöchigen Urlaub (16.6. – 3.7.) mit privaten Urlaubsfahrten im Jahr 2006 ein durchschnittlicher Verbrauch mit etwa 17 Litern errechnet wurde. Für unmittelbar daran anschließende berufliche Fahrten (3.7. – 11.7.) errechnet sich der Dieselverbrauch sodann mit 4-5 Litern.

Der Unabhängige Finanzsenat legte diese Feststellungen an Herr\_1 zur Stellungnahme vor. Die Antworten lauten wie folgt:

#### *„Privatfahrten:*

*Bei Dienstfahrten von bis zu 400 km am Tag besteht meinerseits kein großer Bedarf, am Abend irgendwelche Spazierfahrten mit dem Dienstauto zu machen. Generell endet der Arbeitstag nicht nach der Dienstfahrt, sondern es stehen wichtige Büroarbeiten an, wie etwa Angebotslegungen, Bestellungen, Mails usw. Da wir 2 kleine Kinder haben und die Kindersitze im Privat PKW montiert sind, fahren wir private Besuche auch mit den privat PKW.*

*Begründung: Da mir der Aufwand, die Sitze vom Privat PKW zum Dienstfahrzeug und wieder retour zu bauen, einfach zu groß ist. (Die Kindersitze müssen ja am nächsten Tag wieder im Privat PKW montiert sein, da ich ja unterwegs bin). Wie schon beschrieben, wird das Dienstauto am Wochenende sowie für Urlaubsfahrten genutzt. (Privat Km werden am Urlaubende bzw. am Wochenende gesammelt geschrieben)*

#### *Kilometerstände Lease Plan*

*Bei Tankungen meinerseits werden nur sporadisch die ca. Km eingetragen, damit Lease Plan in etwa Bescheid weiß, wann das Auto getauscht werden muss. Durch das sporadische schreiben meinerseits kann es durchaus vorkommen, dass z.B. bei 88603 km die Summe 90000 eingetragen wird, dies kann aber auch umgekehrt geschehen, dass z.B. bei 91234 km auch die 90000 eingetragen werden. Dadurch können solche Differenzsummen entstehen. Die von mir geführten Fahrtenbücher und auch Arbeitsaufstellungen wurden jeden Monatsanfang per e-mail und auch per Post der Zentrale in Eugendorf übermittelt. Bei den Servicearbeiten wurde auch der Km-Stand bei der Bestellung der Serviceleistung angegeben (Nach Service Anzeige am Display) je nach Arbeitswoche (wichtige Termine) und Auslastung der Werkstatt kann es dadurch auch zu Differenzen von ca. 1000 km kommen.*

#### *Berechnung Dieselverbrauch*

*Die Firmenkilometer werden generell alleine und ohne Gepäck sowie meist auf den Autobahnen gefahren. Getankt wird generell wenn möglich bei den günstigeren Tankstellen fernab von Autobahnen und Tourismusorten. Privatkilometer für Urlaubsnutzung, wie z.B. vom 16.6. - 3.7.2006, werden meinerseits mit mindestens 4-5 Personen inklusive vollem Kofferraum (Gepäck, Kinderwagen und Dachbox, sowie auch mit Fahrrädern am Dach) gefahren. Getankt wurde auch laut meiner Aufzeichnung in Italien (Urlaubsdestination seit*

*den Kindern Südtirol –Gardasee und auch obere Adria). Dort ist der Sprit generell um ca. 25-30% teurer als in Österreich. Durch die Gewichtsbelastung und der Dachbox, sowie durch das Befahren von Gebirgsstrassen und Bundesstrassen sowie der erhöhte Kraftstoffpreis in Italien kann es durchaus zu solchen Differenzen kommen. Getankt wird im Urlaub auch dort, wo die Tankkarte akzeptiert wird und dies ist meist in Tourismusorten oder auf Autobahnrraststätten. Generell ist der Kraftstoffverbrauch durch das voll beladene Auto sowie fahren mit der 3 Zonen Klimaanlage abseits der Autobahn und mit der Dachbox sowie dem Fahrrad am Dach sicher weit höher als alleine."*

In der mündlichen Berufungsverhandlung weist der Vertreter des Finanzamtes darauf hin, dass es in den Fahrtaufzeichnungen des Herr\_1 nie einen Kilometerendstand gibt. Hinsichtlich des erhöhten Kraftstoffverbrauches während der Urlaubsfahrten sei festzuhalten, dass diese große Abweichung nicht nachvollziehbar ist bzw. dass die Rechtfertigung des Arbeitnehmers bezüglich des Verbrauches in keiner Weise nachvollziehbar sei.

Die steuerliche Vertretung der berufungswerbenden GmbH vertrat die Auffassung, dass die fehlenden Privatkilometer unter der Woche durchaus mit dem Privatfahrzeug und den Kindersitzen, die immer getauscht werden müssten, erklärbar seien. Der große Sprung des Dieselverbrauches bei den Urlaubsfahrten sei allerdings nicht nachvollziehbar, und die daraus resultierenden Ungereimtheiten könne man nicht ganz erklären.

**•Auszug aus dem Prüfbericht des Finanzamtes vom 23.10.2009:**

2) Herr\_2:

*2006 wurde lediglich eine „Reisekostenabrechnung“ (Excel) ohne Kilometerstand statt einem Fahrtenbuch geführt; 2008 wurden im Fahrtenbuch Daten unkenntlich gemacht bzw. teilweise Einträge mit Bleistift gemacht; -> voller Pkw-Sachbezug*

*Hinzurechnung von jeweils € 2.357,52 für 2006 und 2008*

In der Berufung wird dagegen vorgebracht, dass 2006 alle Fahrten in Excel-Sheets für jeden Monat eingetragen worden seien. Auf den monatlichen Reisekostenabrechnungen sei der Anfangs- und der Endkilometerstand angegeben worden. Weiters sei für jede einzelne Fahrt angeführt, wie viele Kilometer privat oder dienstlich gefahren wurden. Auch die insgesamt im jeweiligen Monat gefahrenen Kilometer seien angegeben worden. Somit seien die Aufzeichnungen für 2006 lückenlos und ergäben, dass Herr\_2 weniger als 6.000 km privat gefahren sei und daher der halbe Sachbezugswert anzusetzen sei.

Herr\_2 führe sein Fahrtenbuch ausschließlich im Fahrzeug. Im Winter versage aufgrund der Kälte teilweise der Kugelschreiber, weshalb zwischendurch Einträge mit Bleistift erfolgt seien. Gelegentlich mache er Einträge mit Bleistift, wenn er keinen Stift zur Hand hätte. Die Einträge

seien ordentlich und gut leserlich. Korrekturen seien nur dann erforderlich gewesen, wenn er sich verschrieben hätte, und auch die korrigierten Einträge seien leserlich und nachvollziehbar. Herr\_2 sei im Jahr 2008 nur insgesamt 2.610 km privat gefahren. Würde man die mit Bleistift eingetragenen und die korrigierten Kilometer als private Kilometer werten, kämen 1.565 km hinzu. Auch damit läge er weit unter der Grenze von 6.000 km, sodass der halbe Sachbezugswert anzusetzen sei.

Die für 2006 vorgelegte Reisekostenabrechnung entspricht der Beschreibung in der Berufung. Insgesamt ist Herr\_2 im Jahr 2006 34.691 km beruflich gefahren und 2.166 km privat. 2008 betragen die gesamten zurückgelegten Kilometer laut Fahrtenbuch 44.712 km, davon sind 3.071 km privat veranlasst. Fahrten zur Betriebsstätte seines Arbeitgebers gab es nicht. Die auf den Reisekostenabrechnungen angeführten Anfangs- und Endkilometerstände weisen geringe Differenzen auf (insgesamt 103 km). Privat veranlasste Kilometer wurden auch für Kurzfahrten eingetragen, außerdem scheinen immer wieder an Arbeitstagen neben beruflichen Kilometern auch privat veranlasste Kilometer auf.

Das handschriftlich geführte Fahrtenbuch für 2008 weist die tägliche Fahrroute aus, Anfangs- und Endkilometerstand eines jeden Tages sowie die Zuordnung der gefahrenen Kilometer zu beruflich und privat. Einige Eintragungen sind mit Bleistift gemacht worden, allerdings sind keine Radierungen oä zu erkennen. Der Reisezweck wurde durchgängig nicht angegeben, ein Vergleich der vorgelegten Kontaktauswertungen mit dem Fahrtenbuch ergibt weitgehende Übereinstimmung der Eintragungen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass in der Reisekostenabrechnung für 2006 die Anfangs- und Endkilometerstände nur am Monatsende erfasst seien und dies nicht einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch entspreche. Die steuerliche Vertretung der Bw. vertritt die Auffassung, dass bei Herr\_2 keinesfalls die 6.000 km-Grenze für den vollen Sachbezug überschritten sein könne.

#### **•Auszug aus dem Prüfbericht des Finanzamtes vom 23.10.2009:**

3) Herr\_3:

*Private Fahrten Wohnung – Firma wurden im Fahrtenbuch als dienstliche Fahrten ausgewiesen. Bei Hinzurechnung dieser Fahrten werden über 6.000 km private km pro Jahr zurückgelegt; -> voller Pkw-Sachbezug*

*Hinzurechnung € 2.445,60 für 2007 und € 2.997,58 für 2008*

Zu diesen Feststellungen führte die Berufung aus, dass das Fahrtenbuch des Herr\_3 im Jahr 2007 Privatfahrten von 4.433 km aufweise und Fahrten Wohnung nach E. mit 1.719 km. Dabei unterstelle das Finanzamt, dass die Fahrten Wohnung nach E. Fahrten an die

Arbeitsstätte bei der Bw. und damit Privatfahrten seien. Tatsächlich sei Herr\_3 sechsmal zu zwei Kunden der Bw. gefahren, die ihren Sitz in E. hätten, und zwar insgesamt 896 km. Da somit die privat gefahrenen Strecken unter 6.000 km lägen, sei für 2007 der halbe Sachbezugswert anzusetzen.

Auch 2008 habe es zwei Fahrten zu Kunden der Bw. in E. von gesamt 328 km gegeben, sodass wiederum die 6.000 km Grenze für Privatfahrten unterschritten worden sei. Daher sei auch für 2008 der halbe Sachbezugswert anzusetzen.

Das handschriftlich geführte Fahrtenbuch des Herr\_3 weist täglich den Abfahrts- und Ankunftskilometerstand aus, das Fahrtziel sowie die Anzahl der betrieblich und privat gefahrenen km. Auch an Arbeitstagen werden neben betrieblichen km teilweise privat gefahrene km ausgewiesen. Die privaten Fahrten weisen ebenfalls meistens das Ziel aus, teilweise (etwa im Urlaub) werden die Privatfahrten in einer Summe und der Bezeichnung „diverse Privatfahrten“ aufgezeichnet. 2007 werden 4.433 km als privat veranlasst aufgezeichnet und 2008 4.342 km.

Aus dem Fahrtenbuch sind mehrere Fahrten vom Wohnort des Herr\_3 in die Betriebsstättengemeinde seines Arbeitgebers erfasst. Er ist als Außendienstmitarbeiter auch für die Region zuständig, in der sich der Sitz seines Arbeitgebers befindet. So betreut er mehrere Kunden in der Betriebsstättengemeinde seines Arbeitgebers. Aus seinen handschriftlichen Aufstellungen geht hervor, wann er welche Tätigkeiten für welche Kunden in dieser Gemeinde durchgeführt hat. Seine Angaben werden dabei von seinem Arbeitgeber bestätigt, und es wurde belegt, dass es bei zwei Kunden zu einer Auftragserteilung kam, während es bei zwei Kunden bei der Erstellung eines Angebotes blieb. Laut seiner Aufstellung sind daher im Jahr 2007 896 km für diese Kundenbetreuungen angefallen und im Jahr 2008 328 km.

In der mündlichen Berufungsverhandlung wandte der Vertreter des Finanzamtes ein, dass Fahrten zwischen der Wohnung und der Betriebsstätte des Arbeitgebers auch dann als Privatfahrten zu werten seien, wenn auf dem Weg Kunden betreut werden sollten. Dazu wurde festgestellt, dass Herr\_3 in seinen handschriftlichen Aufzeichnungen alle Fahrten nach E. dargelegt hat und die Fahrten teilweise als betrieblich und teilweise als privat bezeichnet hat. Mit privat wurden jene Fahrten bezeichnet, mit denen die Betriebsstätte des Arbeitgebers aufgesucht wurde, die reinen Kundenbesuche in E. wurden als betrieblich gewertet.

Der Vertreter des Finanzamtes meinte dazu, es wäre wegen der Nachvollziehbarkeit erforderlich, die genauen Kundenadressen anzugeben. Dem setzte die steuerliche Vertretung

der Bw. entgegen, dass die Namen der Kunden aufgezeichnet wurden. Dadurch seien auch die Adressen exakt eruierbar.

**•Auszug aus dem Prüfbericht des Finanzamtes vom 23.10.2009:**

4) Herr\_4:

*In allen drei geprüften Jahren wurden die privaten Fahrten zwischen Wohnung und Firma als dienstlich angegeben. Nach Hinzurechnung dieser Privatfahrten zu den im Fahrtenbuch angegebenen wird die 6.000 km Grenze in allen drei Jahren überschritten; 2006 wurden darüber hinaus Fahrtenbuchdaten unkenntlich gemacht; -> voller Pkw-Sachbezug für alle drei Jahre*

*Hinzurechnung jeweils € 2.318,82 für 2006 - 2008*

Die Berufungseinwendungen dagegen beziehen sich nur auf die Jahre 2006 und 2007 und führen aus, dass Herr\_4 als Außendienstmitarbeiter keine Arbeitsstätte am Ort des Dienstgebers habe. 2006 und 2007 sei er jeweils dreimal nach E. gefahren, und zwar ausschließlich zu Tagungen bzw. einmal zu einer Besprechung mit seinem Vorgesetzten. Diese Fahrten seien nicht als Privatfahrten, sondern als betriebliche Fahrten anzusehen. Die Privatfahrten würden daher die 6.000 km Grenze unterschreiten, sodass in beiden Jahren nur der halbe Sachbezugswert anzusetzen sei.

Das handgeschriebene Fahrtenbuch des Herr\_4 enthält an jedem Tag nur den Ankunftskilometerstand und die Anzahl der gefahrenen km sowie deren Zuordnung zu beruflich oder privat. Die Fahrtstrecke wird immer mit einem oder zwei Orten angegeben. Teilweise gibt es Diskrepanzen zu den vorgelegten Kontaktauswertungen.

Die GPLA-Feststellung, dass 2006 Fahrtenbuchdaten unkenntlich gemacht worden seien, wurde durch Einsicht in das Originalfahrtenbuch überprüft und dabei festgestellt, dass es zwar einige überschriebene Eintragungen gibt. Dabei handelt es sich aber überwiegend um Eintragungen in falschen Spalten, die auch nach dem Abdecken noch lesbar sind. 2006 legte er insgesamt 35.305 km zurück, davon waren laut Fahrtenbuch 5.958 km privat veranlasst, 2007 fuhr er insgesamt 37.533 km, davon waren laut Fahrtenbuch 5.713 km privat.

Der Unabhängige Finanzsenat hielt Herr\_4 folgende Fragen bzw. Bedenken gegen seine Fahrtaufzeichnungen vor:

*„Es sind nie Ausgangs- und Endpunkt einer Fahrt angegeben, sondern immer nur "Klgft ret" "Villach ret" oder "Spittal St. Veit Klgft". Bei mehreren angefahrenen Orten gibt es keine Darstellung der Route, sodass die gefahrenen km nicht überprüfbar sind.*  
*Eine häufige Eintragung lautet "Klgft ret", die gefahrenen km für diese Strecke variieren sehr*

stark, etwa 11.8.2006 55 km, 5.1.2006 86 km, 27.7.2006 95 km etc. Bei dieser Darstellung ist es evident, dass keine Überprüfbarkeit gegeben ist. Das Gleiche fällt bei "Villach ret" auf, zB 11.1.2006 81 km, 13.8.2007 113 km.

Wochenlang gibt es keinen einzigen privat gefahrenen Kilometer, auch nicht an den Wochenenden. Auch wenn eine Familie über zwei Fahrzeuge verfügt, widerspricht es doch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass nicht zumindest gelegentlich privat veranlasste Fahrten stattfinden. Bitte um Stellungnahme!

Es gibt wiederholt Differenzen zwischen dem Fahrtenbuch und den Kontaktauswertungen. zB 21.2.2006 Kundenkontakte in Wolfsberg, Straßburg und Völkermarkt, laut Fahrtenbuch gefahren nach Spittal und Klagenfurt. Oder: 10.4.2006 Kundenkontakt in Spittal, aber laut Fahrtenbuch Klagenfurt Katschberg.

Die als privat ausgewiesenen Kilometer liegen in beiden Jahren äußerst knapp unter der 6.000 km Grenze, das Fahrtenbuch erlaubt aufgrund seiner mangelhaften Darstellung keine Überprüfung der gefahrenen Strecken. Private Kilometer sind immer in größeren Summen ausgewiesen. Entweder bedeutet dies jeweils längere Privatfahrten oder aber an einem Tag zusammengefasste Einzelfahrten, deren Zeitpunkt und Ziel völlig offen bleibt, sodass diesbezügliche Eintragungen geradezu beliebig erfolgen könnten. Eine nachvollziehbare Zuordnung zu beruflich und privat zurückgelegten Kilometern ist durch diese Art der Darstellung keinesfalls gegeben.

Herr\_4 beantwortete die Fragen wie folgt:

„Ausgangspunkt ist immer der Wohnort, außer bei Tagungen bei denen übernachtet wurde. Route ist immer die weiteste Entfernung vom Wohnort. Bei den Eintragungen Klagenfurt ret. und Villach ret. handelt es sich um mehrere Besuche in der Umgebung von Klagenfurt und Villach. Nach 35 Jahren Außendiensttätigkeit und einer Km Leistung von ca. 40.000 im Jahr hat man kein Interesse mehr am Wochenende zu fahren. Wochenendfahrten wurden hauptsächlich mit dem Privat PKW gefahren. Die Differenzen zum Fahrtenbuch und den Kontaktauswertungen ergeben sich, wenn Kundengespräche an der Baustelle geführt wurden. Gleich bei Baubesprechungen und Baustellenabklärungen. Die in größeren Summen zusammengefassten Privatkilometer sind Urlaubsfahrten und erstrecken sich über den Urlaubszeitraum.“

Aus den gleichzeitig mit der Beantwortung des Fragenvorhaltes vorgelegten Tankabrechnungen sind insofern Differenzen zum Fahrtenbuch festzustellen, als Betankungen an Tagen erfolgten, an denen überhaupt keine Fahrt im Fahrtenbuch erfasst wurde ( zB 22.5.2006, 4.10.2006, 28.11.2006). Auch wurden Betankungen in Orten festgestellt, die an diesen Tagen nicht im Fahrtenbuch erfasst waren (zB 22.5.2006). Der Vertreter des Finanzamtes äußerte in der mündlichen Berufungsverhandlung die Ansicht, dass die von

Herr\_4 gefahrenen Routen überhaupt nicht nachvollziehbar seien. Die steuerliche Vertretung der Bw. schloss sich diesbezüglich den Ausführungen des Finanzamtes an und gestand ein, auf die Ungereimtheiten keine schlüssigen Antworten zu haben.

Für alle genannten Außendienstmitarbeiter gilt, dass sie regelmäßig von ihrem home-office aus arbeiten und von dort auch ihre Kundenreisen antreten. Die Kommunikation mit dem Arbeitgeber erfolgt in der Regel telefonisch bzw. per Mail oder Fax. Sie erhalten einmal pro Woche vom Arbeitgeber Unterlagen und/oder Prospekte per Post zugesandt. Wenn die Mitarbeiter auf dem Weg zu Verkaufstagungen sind, die etwa 2 – 3 mal im Jahr stattfinden, oder wenn sie zu Kunden reisen, kann es vorkommen, dass sie am Sitz des Arbeitgebers vorbeikommen, um Unterlagen persönlich abzuholen. In den Haushalten der Mitarbeiter Herr\_1, Herr\_3 und Herr\_4 ist jeweils ein weiteres privates Kfz vorhanden.

Nach den Ausführungen der Bw. wären die Außendienstmitarbeiter verpflichtet, alle Kundenkontakte in den Kontaktauswertungen zu erfassen. Wie genau dies im Einzelfall gemacht werde, liege jedoch in der Verantwortung der einzelnen Mitarbeiter. Die in den Kontaktauswertungen angeführten Orte sind nicht immer die aufgesuchten Orte, zB bei Baustellenabklärungen.

Eine vollständige Überprüfung der Reisekostenabrechnungen der Mitarbeiter durch die Arbeitgeberin ist aus Kapazitätsgründen nicht möglich, eine Überprüfung wird jedoch stichprobenartig durchgeführt. Die Fuhrparkverwaltung ist an die Fa. Lease Plan ausgelagert, sodass Vergleiche von Kilometerständen in der Buchhaltung der Bw. nicht durchgeführt werden. Ebenso ist eine Überprüfung der Privatfahrten der Arbeitnehmer in der Buchhaltung nicht möglich.

## **2) Rechtliche Würdigung:**

A) Allgemeines:

Nach [§ 15 Abs 2 EStG 1988](#) sind geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, dann ist gemäß [§ 4 Abs 1 der Sachbezugswerteverordnung](#) ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 600 Euro monatlich, anzusetzen...

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 (Abs 2 leg.cit.).

Aus dem Zusammenhalt dieser Vorschriften ergibt sich, dass in den Fällen, in welchen im Rahmen eines Dienstverhältnisses einem Arbeitnehmer seitens des Arbeitgebers ein Kraftfahrzeug überlassen wird, bei der Lohnverrechnung ein geldwerter Vorteil anzusetzen ist, wenn dieses Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für Privatfahrten genutzt wird. Zu den Privatfahrten zählen nach dem eindeutigen Wortlaut der VO auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Gelingt der **Nachweis**, dass im Jahr nicht mehr als 6.000 km privat gefahren wurden, nicht, dann kommt es zu einer Zurechnung des vollen Sachbezugswertes. Eine Glaubhaftmachung ist in diesem Falle nicht ausreichend, weil die Sachbezugsverordnung ausdrücklich einen Nachweis verlangt (siehe auch UFS 28.6.2010, RV/0200-G/09).

Als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblich und privat gefahrenen Kilometer dient grundsätzlich ein Fahrtenbuch (zB VwGH 28.2.1964, 2176/53; 16.9.1970, 373/70). Da das Gesetz aber keine Einschränkung der Beweismittel kennt, kommt nach ständiger Rechtsprechung eine Nachweisführung durch andere Beweismittel in Betracht, sofern die zu erweisenden Umstände eindeutig und nachprüfbar belegt werden (vgl. VwGH 18.12.2001, [2001/15/0191](#)). Die vom Abgabenpflichtigen geführten Nachweise müssen die Kontrolle sowohl des beruflichen Zweckes als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Dies erfordert, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest ein Datum, die Dauer, der Beginn und das Ende, das Ziel und der Zweck jeder einzelnen Fahrt festzuhalten sind (VwGH 21.10.1993, [92/15/0001](#)). Die Anforderungen an die Qualität der Aufzeichnungen steigen mit der Anzahl der sowohl dienstlich als auch privat zurückgelegten Kilometer.

Ein mit Excel geführtes Fahrtenbuch ist zwar formell nicht ordnungsgemäß, weil die Software die Möglichkeit bietet, den bereits erfassten Datenbestand im Nachhinein abzuändern, wobei der ursprüngliche Bestand und die erfolgten Änderungen nicht mehr nachvollziehbar sind. Dies berechtigt für sich allein aber noch nicht zu einer Änderung des Anteils der privat veranlassten Fahrten (UFS 22.6.2007, RV/0676-I/06).

In seinem Erkenntnis vom 12.6.1985 sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, es könne grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass unwahre Angaben in einem Fahrtenbuch in erster Linie nicht bezüglich der Gesamtzahl der gefahrenen Kilometer gemacht würden, sondern bloß bezüglich deren Verteilung auf betriebliche und privat veranlasste Fahrten (VwGH 12.6.1985, [83/13/0219](#)). Aus diesem Grund kommt der genauen und vollständigen Aufzeichnung von Privatfahrten durchaus Bedeutung zu. Eine Zusammenfassung diverser

Privatfahrten über längere Zeiträume und ohne jegliche Angaben von Zielen und Strecken erlaubt eben keine Nachprüfung. Wenn zudem auch die beruflich veranlassten Fahrten hinsichtlich der Route nicht nachvollziehbar sind, ist einer willkürlichen Aufteilung der zurückgelegten Kilometer in berufliche und private Tür und Tor geöffnet. Gerade der gesonderte Ausweis privater Kurzfahrten erscheint dadurch leicht vermeidbar, weil diese nahezu unauffällig in den beruflichen Fahrten „versteckt“ werden können. Außerdem widerspricht es nach Überzeugung des Berufungssenates der allgemeinen Lebenserfahrung, dass unter der Woche niemals Privatfahrten anfallen, und zwar auch dann, wenn im Haushalt ein weiteres Fahrzeug vorhanden ist. Gerade in den ländlichen Gebieten, in denen die Außendienstmitarbeiter wohnen, ist nicht von einem gut ausgebauten öffentlichen Verkehrsnetz auszugehen. In diesem Fall ist die zumindest gelegentliche private Nutzung des Fahrzeugs viel eher anzunehmen, als es in einem Ballungsgebiet der Fall wäre.

#### B) Fahrten zur Betriebsstätte des Arbeitgebers:

Strittig ist im vorliegenden Fall auch, ob in den Fahrten der Arbeitnehmer zur Betriebsstätte des Arbeitgebers Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - und somit Privatfahrten im Sinne der VO - oder beruflich veranlasste Fahrten zu sehen sind. Dazu ist eingangs festzuhalten, dass es sich bei den in Rede stehenden Arbeitnehmern jeweils unstrittig um Außendienstmitarbeiter handelt, welche ihre Reisetätigkeiten von zu Hause aus antreten und dort auch diverse organisatorische und andere mit der Außendiensttätigkeit in Zusammenhang stehende Arbeiten verrichten. Der Arbeitnehmer Herr\_2 hat im Berufungszeitraum keine Fahrten zur Betriebsstätte seines Arbeitgebers getätigt.

Nach der Rechtsprechung (VwGH 3.7.1990, [90/14/0069](#)) ist bei Reisenden, die sich dauernd unterwegs befinden und ihre berufsbedingten Fahrten von ihrer Wohnung aus antreten, der Sitz des Arbeitgebers grundsätzlich nicht als Arbeitsstätte anzusehen. Daran ändert sich auch nichts, wenn im Zuge eines kurzfristigen Aufsuchens der Betriebsstätte des Arbeitgebers lediglich Muster oder Waren abgeholt werden. Wird hingegen ein Außendienstmitarbeiter regelmäßig (auch) in der Betriebsstätte des Arbeitgebers im Innendienst tätig, liegt für ihn eine (weitere) Arbeitsstätte vor (VwGH 30.11.1993, [90/14/0136](#)). Von regelmäßig geht der VwGH jedenfalls aus, wenn die Innendienstverrichtung einmal pro Woche erfolgt (VwGH 19.3.2008, [2006/15/0289](#)). Bei einer derartigen Konstellation stellen Fahrten von der Wohnung zur (weiteren) Arbeitsstätte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und damit Privatfahrten im Sinne der VO dar.

Im gegenständlichen Fall haben die vier Dienstnehmer übereinstimmend dargetan, dass ihre Arbeitsabläufe so gestaltet sind, dass ein regelmäßiges Aufsuchen der Betriebsstätte des Arbeitgebers nicht erforderlich ist. Die Kommunikation zwischen ihnen und dem Arbeitgeber

erfolgt per Mail, Fax oder Telefon, Unterlagen und Prospekte werden auch auf dem Postweg übermittelt. In Ausnahmefällen werden Unterlagen auch selbst abgeholt oder vorbeigebracht, wenn nämlich die –großteils sehr weit entfernt wohnenden Mitarbeiter – wegen Tagungen (1-2 mal im Jahr) oder Kundenbesuchen in der Nähe sind. Diese Aussagen wurden vom damaligen Geschäftsführer der Bw. bestätigt.

Daraus ergibt sich nach Ansicht des Berufungssenates zweifelsfrei, dass die Betriebsstätte des Arbeitgebers keine weitere Arbeitsstätte der Außendienstmitarbeiter darstellt. Die Fahrtkosten für derartige Fahrten zählen somit nicht zu den privat veranlassten Fahrten. Auch die Teilnahme an gelegentlichen Verkaufstagungen (1-2 mal im Jahr für jeweils zwei Tage), die zudem in einem Gasthaus abgehalten werden, führt nach Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenates zu beruflich veranlassten Fahrten.

Im Falle des Herr\_3 ergibt sich, dass dieser die Betriebsstätte des Arbeitgebers am öftesten aufgesucht hat, weil die Betriebsstätte in der von ihm betreuten Region liegt. Auch wenn man in seinem Fall von einer zusätzlichen Arbeitsstätte an der Betriebsstätte des Arbeitgebers ausgeinge und die entsprechenden Fahrten daher als Privatfahrten zu werten wären, würde damit die 6.000 km Grenze pro Jahr noch nicht überschritten.

In diesem Punkt ist daher der Berufung statzugeben. Die gegenständlichen Fahrten sind nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht als privat, sondern als beruflich veranlasst zu beurteilen und daher nicht den Privatfahrten zuzurechnen.

C) Die einzelnen Arbeitnehmer:

•Zu Herr\_1:

Die Fahrtaufzeichnungen dieses Arbeitnehmers wurden in Form einer Exceldatei geführt. Die einzelnen Tage enthalten nur einen Anfangskilometerstand sowie die Anzahl der gefahrenen Kilometer und deren Zuordnung zu beruflich oder privat. Privatfahrten wurden am Ende eines Wochenendes oder eines Urlaubes in einer Summe dargestellt. Fest steht, dass diese Form der Aufzeichnungen jedenfalls nicht den Anforderungen entspricht, die von Lehre und Rechtsprechung an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch gestellt werden.

Dass unter der Woche nie auch nur ein einziger privat veranlasster Kilometer aufgezeichnet wurde, erklärte der Arbeitnehmer damit, dass er sämtliche Privatfahrten mit dem Privatfahrzeug unternehme, weil der ständige Wechsel zweier Kindersitze zu mühsam wäre. Diese Erklärung vermag den Berufungssenat nicht zu überzeugen. Einerseits zeigt die Lebenserfahrung, dass auch bei Eltern von Kleinkindern Privatfahrten ohne Kinder vorkommen, und andererseits ist der Tausch von Kindersitzen nicht derart zeitaufwändig, dass

er stets vermieden werden müsste. Auch die Differenzen zwischen den Kilometerständen laut Lease-Planabrechnungen und Fahrtaufzeichnungen wurden nicht schlüssig dargelegt. Zwar ist es richtig, dass die Kilometerstände auf den Serviceabrechnungen von Herr\_1 nur gerundet angegeben wurden, und zwar jeweils auf 1.000 km bzw. auf 500 km gerundet. Warum jedoch die Differenzen bis zu 3.000 km betragen, bleibt dabei offen und ist jedenfalls geeignet, die Qualität der Fahrtaufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Schließlich kann auch der unterschiedliche Dieselverbrauch zwischen den beruflichen Fahrten und der Urlaubsfahrt im Sommer 2006 keinesfalls mit der Darstellung des Arbeitnehmers erklärt werden. Diese Darstellung würde kleinere Unterschiede im Kraftstoffverbrauch plausibel erscheinen lassen, nicht aber einen doppelt so hohen Verbrauch und den daran anschließenden Abfall auf die Hälfte des Durchschnittsverbrauchs. In diesem Zusammenhang spielt im übrigen der Dieselpreis keine Rolle, weil die verbrauchten Liter verglichen wurden. Auch in diesem Punkt liegt der Verdacht nahe, dass die vom Arbeitnehmer vorgenommene Aufteilung der insgesamt gefahrenen Kilometer in beruflich und privat veranlasste willkürlich gewählt sein könnte. Im übrigen wird auf die zusätzlichen Ausführungen unter Pkt. A Allgemeines verwiesen.

Der Berufungssenat ist daher zur Überzeugung gelangt, dass die Fahrtaufzeichnungen des Herr\_1 nicht geeignet sind, den Nachweis dafür zu erbringen, dass er im Streitzeitraum jeweils nicht mehr als durchschnittlich 500 km im Monat privat gefahren ist, zumal die von ihm als privat bezeichneten Fahrten der 6.000 km-Grenze bereits nahe kommen. Der Ansatz des halben Sachbezugswertes ist daher nicht gerechtfertigt, sodass die Berufung in diesem Punkt abzuweisen ist.

• Zu Herr\_2:

Fest steht, dass die Fahrtaufzeichnungen des Herr\_2 nicht den strengen formalen Anforderungen entsprechen, die Lehre und Rechtsprechung an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch stellen. So enthalten etwa die Reisekostenabrechnungen keine Anfangs- und Endkilometerstände der einzelnen Fahrten. Auch Bleistifteintragungen in einem Fahrtenbuch widersprechen den Vorschriften für ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Allerdings gibt es keine Anhaltspunkte dafür, dass nicht alle privat veranlassten Fahrten aufgezeichnet wurden. Vielmehr erweckt die Darstellung privater Kurzfahrten auch an Arbeitstagen mit beruflich zurückgelegten Strecken eher den Eindruck der Glaubwürdigkeit als die Aufzeichnungen privater Kilometer nur an Wochenenden oder im Urlaub.

Zudem liegen die als privat bezeichneten Strecken in beiden Streitjahren insgesamt weit unter der 6.000 km Grenze (unter bzw. bei 3.000 km). Auch wenn man wegen der Mängel der

Aufzeichnungen die mit Bleistift eingetragenen und korrigierten Kilometer als privat veranlasst beurteilen würde, so wäre in beiden Jahren die 6.000 km Grenze nicht überschritten worden.

Der Berufungssenat vertritt daher die Ansicht, dass der Nachweis von nicht mehr als 6.000 privat gefahrenen Kilometern im Jahr gelungen ist und somit der Ansatz des halben Sachbezugswertes bei Herr\_2 gerechtfertigt ist. Der Berufung ist daher in diesem Punkt statzugeben.

•Zu Herr\_3:

Die Fahrtenbücher des Herr\_3 erlauben die Nachvollziehbarkeit seiner Fahrten, auch der privaten Fahrten und werden auch vom Finanzamt grundsätzlich nicht bemängelt. Hinsichtlich seiner Fahrten nach E. vertritt der Berufungssenat die Ansicht, dass die Fahrten, soweit sie Kundenbesuche in dieser Gemeinde betreffen, jedenfalls als betrieblich veranlasst zu beurteilen sind. Durch die Angabe der Namen der Kunden, die im übrigen große und sehr bekannte Gewerbebetriebe in dieser Gemeinde sind, ist auch die angefahrene Adresse eindeutig bezeichnet.

Die übrigen Fahrten nach E., die (auch oder nur) zu dem Zweck des Besuches der Betriebsstätte der Arbeitgeberin erfolgten, sind gemäß den unter Pkt. B) gemachten Ausführungen nach Überzeugung des Berufungssenates nicht als private Fahrten zu beurteilen. Selbst wenn man aber im Falle des Herr\_3 von einer (weiteren) Arbeitsstätte am Ort der Arbeitgeberin ausgeinge und die entsprechenden Fahrten daher als Privatfahrten zu beurteilen wären, so würde dadurch dennoch nicht die 6.000 km Grenze überschritten werden.

Auch bei diesem Arbeitnehmer vertritt der Berufungssenat die Ansicht, dass der Nachweis von nicht mehr als 6.000 privat gefahrenen Kilometern im Jahr gelungen ist. Der Ansatz des halben Sachbezugswertes für diesen Arbeitnehmer ist somit gerechtfertigt, sodass der Berufung in diesem Punkt statzugeben ist.

•Zu Herr\_4:

Wie bereits unter Pkt. 1) Sachverhalt dargestellt erlauben die Fahrtaufzeichnungen des Herr\_4 keine Überprüfung der beruflich gefahrenen Strecken. Bei den Eintragungen „Villach ret.“ oder „Klagenfurt ret.“ handelt es sich um mehrere Besuche in der Umgebung der jeweiligen Stadt. Da die Kilometerangabe stets unterschiedlich ist und die Fahrtroute auch nicht aus anderen vorgelegten Unterlagen ersichtlich ist, ist die Nachvollziehbarkeit nicht gegeben. Das Gleiche ist der Fall, wenn bei mehreren angefahrenen Orten als Route immer die weiteste Entfernung vom Wohnort angegeben wurde. Die als privat ausgewiesenen Fahrten liegen in beiden

Streitjahren äußerst knapp unter der 6.000 km Grenze. Wochenlang gibt es keinen einzigen privat gefahrenen Kilometer. Die Bedenken des Unabhängigen Finanzsenates dazu vermochte Herr\_4 nicht zu zerstreuen. Zum Thema Privatfahrten führte er lediglich aus, er habe nach 35 Jahren Außendiensttätigkeit kein Interesse mehr am Wochenende zu fahren.

Wochenendfahrten würden hauptsächlich mit dem Privatfahrzeug gefahren. Materielle Unrichtigkeiten der Fahrtaufzeichnungen wurden insofern festgestellt, als Betankungen an Tagen erfolgten, die keine Eintragung im Fahrtenbuch fanden bzw. an Orten, die ebenfalls nicht im Fahrtenbuch verzeichnet sind.

Der Berufungssenat vertritt die Auffassung, dass durch die gegenständlichen Aufzeichnungen keinesfalls ein Nachweis erbracht wurde, dass in den Streitjahren jeweils nicht mehr als 6.000 km privat gefahren wurde. Es hat daher beim Ansatz des vollen Sachbezugswertes für Herr\_4 zu bleiben, sodass die Berufung in diesem Punkt abzuweisen ist.

Insgesamt war der Berufung somit teilweise Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide abzuändern.

Salzburg, am 17. Mai 2011