



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 27. März 2011 und 3. April 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 11. März 2011 und 6. März 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 2010 und 2011 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 11. März 2011 und 6. März 2012 wurde der Bw unter Berücksichtigung der vom Arbeitgeber übermittelten Lohnzettel zur Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011 veranlagt.

Mit Schreiben vom 27. März 2011 und 3. April 2012 wurden Berufungen gegen die genannten Einkommensteuerbescheide erhoben und „**die Halbierung des Pkw-Sachbezugswertes für 1. Mai bis 31. Dezember 2010 und 1. Jänner bis 31. Dezember 2011 beantragt.**“

In der Beilage übermittelte der Bw für jedes Jahr ein im MS Excel geführtes Fahrtenbuch, beinhaltend folgende Angaben: Datum, Reiseweg unter Bekanntgabe ausschließlich von Ortsangaben sowie betrieblich und privat gefahrener Kilometer (z.B. 22.7. 2010: Wohnort-Saalfelden/Tamsweg- Wohnort ; km 413, betrieblich) und Kilometerstand für Abfahrt und Ankunft.

Laut dieser Aufzeichnungen habe der Bw folgende Gesamtkilometerleistungen mit dem Dienstfahrzeug zurückgelegt:

Jahr	Gesamtkilometer	beruflich	privat
2010	45.356	41.537	3.819
2011	43.873	39.823	4.050

Am 4. Oktober 2012 übermittelte das Finanzamt ein Ergänzungsersuchen folgenden Inhalts an den Bw:

Gemäß [§ 15 Abs. 2 EStG 1988](#) iVm [§ 4 Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung](#) ist in jenen Fällen, in welchen dem Arbeitnehmer im Rahmen eines Dienstverhältnisses ein Kraftfahrzeug überlassen wird, bei der Lohnverrechnung ein geldwerter Vorteil anzusetzen, wenn dieses Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für Privatfahrten genutzt wird. Dabei ist ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Pkw, maximal € 600,- monatlich, anzusetzen. Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Privatfahrten nachweislich nicht mehr als 500 Kilometer, ist der halbe Sachbezugswert (maximal € 300) monatlich anzusetzen. Gelingt er Nachweis nicht, dass im Jahr nicht mehr als 6000 km privat gefahren wurden, ist der volle Sachbezugswert zuzurechnen. Eine Glaubhaftmachung ist nicht ausreichend.

Als Nachweis über die betrieblich und privat gefahrenen Kilometer kommt grundsätzlich ein Fahrtenbuch in Betracht. Die Aufzeichnungen müssen eine Kontrolle sowohl des beruflichen Zweckes als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke ermöglichen. Es ist daher notwendig, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, der Beginn und das Ende, das Ziel und der Zweck jeder einzelnen Fahrt festgehalten sind (VwGH vom 21.10.1993, [92/15/0001](#)). Da das Nichtüberschreiten der 6000-km-Grenze in den Jahren 2010 und 2011 bislang nicht nachgewiesen wurde und auch die Fahrtenbücher 2010 und 2011 nicht den von der Judikatur aufgestellten Kriterien entsprechen, ist auf Grund der vorliegenden Unterlagen der volle Sachbezugswert anzusetzen.

Sie erhalten Gelegenheit, dazu Stellung zu nehmen und Ihre Angaben zu belegen.

Für 2011 werden zudem noch folgende Unterlagen benötigt:

- alle Tankrechnungen
- sämtliche Service- und Reparaturrechnungen
- Unterlagen betreffend Übernahme bzw. Übergabe der 2010 und 2011 zur Verfügung gestellten Firmenfahrzeuge inklusive Kilometerstand etc.

-Vorlage des Dienstvertrages und Bekanntgabe des Dienstortes

*-Vorlage des Jahreslohnkontos 2010 und 2011 inklusive **Nachweis des angesetzten Sachbezuges***

-Vorlage/ Nachweis der Dienstzeiten, Urlaube, Krankenstände etc.

-Laut der übermittelten Lohnzetteldaten haben Sie vom Arbeitgeber € 4.309,90 steuerfrei ausbezahlt bekommen. Sie werden ersucht, eine Kopie der vom Arbeitgeber vorgelegten, vollständigen Abrechnungen vorzulegen.

Der Bw leistete diesem Ersuchen um Sachverhaltsergänzung keine Folge. Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassen einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufungen 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 leg. cit. zufließen. Ein geldwerter Vorteil eines Arbeitnehmers ist unter anderem gegeben, wenn ihm ein Kraftfahrzeug vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Privatnutzung überlassen wird.

Gemäß [§ 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.

Die Bewertung bestimmter Sachbezüge ist in der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung), BGBl. II Nr. 416/2001 idF BGBl. II Nr. 468/2008 geregelt: 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 ([§ 4 Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung](#)).

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 € monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich (§ 4 Abs. 2 SachbezugsVO).

Bei unbestrittener privater Verwendung des Pkws hängt der verminderte Sachbezug nach [§ 4 Abs. 2 der Sachbezugswerteverordnung](#) somit vom Nachweis ab, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten iSd Abs. 1 der Verordnung im Jahr nicht mehr als 500 km beträgt. Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des

maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach der Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Üblicherweise dient der Nachweisführung ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch. Ein solches liegt vor, wenn jede einzelne Fahrt unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben wird, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann.

Außer Streit zwischen den Parteien des Verfahrens steht, dass der im Land Salzburg wohnhafte Bw ab Mai 2010 als Außendienstmitarbeiter eines in Wien ansässigen Betriebes beschäftigt war. Zur Durchführung der Fahrten zu seinen Kunden stand ihm nach eigenen Angaben ein vom Arbeitgeber beigestelltes Dienstfahrzeug zur Verfügung, welches er auch für Privatfahrten nutzen konnte, wofür bei der Lohnverrechnung ein Sachbezug in Höhe von 1,5 % der Anschaffungskosten des Pkws in Ansatz gebracht worden sei.

In weiterer Folge ist nun zu beurteilen, ob dem Begehren des Bw, den Kfz-Sachbezug mit dem halben Wert in Ansatz zu bringen, Berechtigung kommt.

Gelingt der Nachweis, dass der Bw im Jahr nicht mehr als 6000 km privat gefahren ist nicht, dann kommt es zu einer Zurechnung des vollen Sachbezugswertes – eine Glaubhaftmachung genügt hier nicht (UFS 16.5.2010, RV/0458-L/11).

Zur Nachweisführung über das Ausmaß der Privatnutzung seines Dienstfahrzeuges im Sinne des § 4 Abs. 2 Sachbezugs VO stützte sich der Bw im Verfahren praktisch ausschließlich auf elektronisch erstellte Fahrtenbücher. Die darüber hinaus (lediglich für das Jahr 2010) zur Vorlage gebrachten Diätenabrechnungen bieten mangels konkreter Ortsangaben und insbesondere infolge fehlender Kilometerstände keinen entscheidenden Beitrag zur Sachverhaltsklärung und damit über das Ausmaß der Privatnutzung des Dienstfahrzeuges.

Der deutsche Bundesfinanzhof definierte die Mindestanforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch in seiner Entscheidung, BFH vom 1.3.2012, VI R 33/10, folgendermaßen:

*Ein Fahrtenbuch ist nicht ordnungsgemäß, wenn Fahrten darin nicht vollständig wiedergegeben sind. Ist als Endpunkt nur eine Straße bezeichnet, aber weder Hausnummer noch Name des besuchten Kunden oder Unternehmens angegeben, ist das Fahrtziel nicht hinreichend präzise bestimmt. Denn im Hinblick auf die Funktion des Fahrtenbuchs, hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit der dort aufgezeichneten Fahrten zu bieten, bleibt eine solche ungenaue Angabe hinter dem Erforderlichen zurück. Angaben durch Nennung allein der Straße gestatten es insbesondere nicht, Aufzeichnungen überhaupt, oder mit vertretbarem Aufwand auf materielle Richtigkeit zu überprüfen. **So genügen schon bloße Ortsangaben ohne weitere Benennung der aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner nicht den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.***

Dies vor allem, wenn nicht nur Angaben zum aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner fehlen, sondern auch Ortsangaben sich in bloßer Nennung eines Straßennamens erschöpfen oder keine Straßen genannt werden. Auch in diesem Fall lässt sich unter Hinzuziehung der angegebenen Gesamtkilometer für solche Fahrten das Fahrtziel nicht konkretisieren, sondern lediglich der Umkreis bestimmen, in dem der mögliche Kunde ansässig ist und hätte besucht werden können.

Die Angaben in den vorgelegten Fahrtenbüchern für 2010 und 2011 zum Kilometerstand beschränken sich auf die Abfahrt und Ankunft vom bzw. zum Wohnort. Die absolvierten Fahrtstrecken sind jeweils nur durch die Ortsangabe der Abfahrt (Wohnort des Bw), einer Ortsangabe als Zwischenziel, sowie des Endziels (Wohnort des Bw), ohne Angaben von Uhrzeit und ohne Bekanntgabe genauer Adressen oder Kunden oder Zweck des Besuches dargestellt.

Laut der vorgelegten Fahrtenbücher fährt der Bw für berufliche Zwecke bis nahezu tausend Kilometer pro Woche. Privatfahrten wären laut vorgelegter Aufzeichnungen ausschließlich an Wochenenden oder Urlaubstagen, niemals jedoch an Werktagen durchgeführt worden.

Nach Auffassung des UFS widerspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, **dass unterwöchig niemals Privatfahrten**, wenn auch nur in geringem Ausmaß –anfallen. Dies selbst dann, wenn im Haushalt ein weiteres Fahrzeug vorhanden ist. Da aber die beruflich veranlassten Fahrten hinsichtlich der Route und insbesondere der einzelnen Teilstrecken nicht nachvollziehbar sind, ist auch eine Überprüfung im Hinblick auf darin *eventuell enthaltene private Kilometerleistungen anhand dieser Aufzeichnungen nicht möglich* (vgl. VwGH v. 12. Juni 1985, 83/13/0219, zur Überprüfung der Verteilung der Gesamtzahl der gefahrenen Kilometer auf betriebliche und privat veranlasste Fahrten).

Darüber hinaus kann dem für das Jahr 2011 vorgelegten Fahrtenbuch allein schon deswegen keine Beweiskraft zukommen, als es zwar mit „*Fahrtenbuch BW **2011***“ übertitelt ist, *inhaltlich jedoch ausschließlich wieder Fahrten für das Jahr **2010**, also in der Zeit vom 1.1.2010 bis 31.12.2010, ausweist*. Dass das Fahrtenbuch für das Jahr **2011** inhaltlich nur Fahrten an Tagen des Jahres 2010 aufzeichnet, und somit mehr als 350 materiell unrichtige Eintragungen beinhaltet, erscheint dadurch erklärbar, dass durch die elektronische Fahrtenbuchführung die Möglichkeit nachträglicher Eintragungen bzw. Änderungen besteht, was aber im gegenständlichen Fall dazu führen muss, die Richtigkeit der Aufzeichnungen bereits dem Grunde nach in Zweifel zu ziehen.

Weitere Beweismittel zur Sachverhaltsaufhellung und Untermauerung seines Standpunktes wurden vom Bw trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Insbesondere blieb auch der Vorhalt des Finanzamtes vom 4. Oktober 2012 zur Gänze unbeantwortet.

Der Nachweis der Voraussetzungen zur Berücksichtigung des verminderten Sachbezugswertes konnte somit nicht als erbracht angesehen werden.

Unter Abwägung der Gesamtumstände und der klaren Aufzeichnungsmängel war daher spruchgemäß zu entscheiden und den Berufungsbegehren keine Folge zu geben.

Salzburg, am 14. Dezember 2012