



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., vom 29. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. November 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist bei der Vers.Ges. als Außendienstmitarbeiter beschäftigt.

In seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 machte er neben hier nicht mehr strittigen Aufwendungen Kilometergelder für berufliche Fahrten als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt ersuchte den Bw. mit Ergänzungsersuchen vom 24. August 2010 um Beantwortung folgender Fragen:

*"...Aus welchen Gründen sind in den Kilometeraufzeichnungen keine Tagesprivatfahrten, Fahrten an Feiertagen, Wochenenden, Urlaube usw. ersichtlich? Sollten so wie in den Vorjahren Privatfahrten mit einem anderen Kfz durchgeführt worden sein, ist ein Fahrtenbuch vorzulegen.*

*Aus welchen Gründen wurden die Aufzeichnungen hinsichtlich der Fahrten zum und von der Arbeitsstätte in Wien nicht mit "Büro" wie am 21.11.2008 telefonisch vereinbart durchgeführt?"*

Betreffend Kilometeraufzeichnungen führte der Bw. in der Ergänzung zur Arbeitnehmerveranlagung (Schreiben vom 31. August 2010) Folgendes aus:

*"Kilometeraufzeichnungen*

*Privatfahrten werden ausschließlich mit meinem 2. PKW (Kennzeichen B4) durchgeführt. Fahrten vom Wohnort zur Arbeitsstätte oder umgekehrt sind im Fahrtenbuch ersichtlich (WD W 11 mit 35 km Privat in der Spalte "Ziel" gekennzeichnet). Das Fahrtenbuch für Audi A4 mit dem Kennzeichen B6 wurde bei der letzten von Ihnen angeforderten Ergänzung mitgeschickt."*

Folgende Werbungskostenbestätigung seines Dienstgebers für Reisekosten wurde vom Bw. vorgelegt:

W e r b u n g s k o s t e n b e s t ä t i g u n g  
=====

Personalnummer...: XX  
Name.....: Bw.  
Steuerjahr.....: 2009

Allianz Elementar Vers.AG  
Dion. Wien

SV-Nummer.....: XXX  
Adresse.....: X-Adr.

Reisezeit	gef.KM	stfr.KM-Geld	KM-Geld DG	stfr.Diäten	Diäten DG	Werbungsko
Jänner	2001	840,42	400,20	0,00	0,00	440,22
Februar	1488	624,96	297,60	0,00	0,00	327,36
März	2433	1.021,86	486,60	0,00	0,00	535,26
April	1654	694,68	330,80	0,00	0,00	363,88
Mai	2250	945,00	450,00	0,00	0,00	495,00
Juni	2268	952,56	453,60	0,00	0,00	498,96
Juli	1830	768,60	366,00	0,00	0,00	402,60
August	1216	510,72	95,20	0,00	0,00	415,52
September	2197	922,74	0,00	0,00	0,00	922,74
Oktober	2457	1.031,94	0,00	0,00	0,00	1.031,94
November	2415	1.014,30	0,00	0,00	0,00	1.014,30
Dezember	1593	669,06	0,00	0,00	0,00	669,06

Noch abzusetzende Werbungskosten in EUR

7.116,84

Die vorgelegten Aufzeichnungen der Reisekosten Außendienst für das Jahr 2009, führen das Datum der Dienstreisen, die Abfahrt und die Ankunft, die Dauer, die an dem Tag angefahrenen Ziele, den Grund, die gefahrenen Kilometer und den Kilometerstand an.

Auch wurde eine Aufstellung der Dienstreisen 2009 vorgelegt.

Das Finanzamt erließ am 23. November 2010 den Einkommensteuerbescheid 2009. Die beruflich gefahrenen Kilometer wurden um 25 % gekürzt. Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

"Durch die täglichen beruflichen Fahrten mit Audi A4 B6 erscheinen nur mit dem Fahrzeug B4 getätigte Privatfahrten unglaublich. Es widerspricht jeglicher Lebenserfahrung, dass jemand nach beruflich durchgeführten Fahrten in einem bestimmten Reisegebiet nach Hause fährt und dort und für Privatfahrten das Auto wechselt. Außerdem wurden trotz Aufforderung keine Aufzeichnungen der Fahrten mit KFZ B4 vorgelegt. Ebenso dagegen sprechen Kilometerdifferenzen zwischen Ihren Aufzeichnungen nach Überprüfung anhand eines Routenplaners (falk). So wurden zum Beispiel für die

am 1.12.2009 durchgeführten Fahrten von W.-P.-Wien 23 – Wien 11 – Wien 12 – W. 108 km angegeben. Laut Routenplaner 97 km = Differenz 11 km. Am 10.12.2009 wurden für Fahrten von W. – Wien 23 – Wien 11 69 km angeführt. Laut Routenplaner 42 km = Differenz 27 km. Aus all den oben angeführten Gründen wie Unglaublichkeit und falsche Aufzeichnungen wurden von den insgesamt angeführten 25.062 Kilometern gem. § 184 BAO 25 % ausgeschieden. Die somit verbliebenen 18.797 km wurden mit dem amtlichen Kilometergeld von € 0,42/km auf € 7.897,74 vervielfältigt und um die vom Arbeitgeber steuerfrei geleisteten Ersätze von € 2.880,00 auf € 5.014,41 gekürzt und als Reisekosten angesetzt."

Der Bw. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 mit folgender Begründung

Berufung:

"Per Mail wurde mir am 23.11.2010 der Einkommensteuerbescheid 2009 zugestellt. Darin wurden die geltend gemachten beruflichen Fahrten teilweise nicht anerkannt. Die Begründung "unglaublich" und "widerspricht jeglicher Lebenserfahrung" kann ich nicht nachvollziehen.

Ich besitze neben meinem für berufliche Zwecke genutztem PKW Audi A4 mit dem Kennzeichen B6 auch noch ein 2. Fahrzeug mit Kennzeichen B4, welches ich für Privatfahrten nutze. Aus meiner Tätigkeit heraus führe ich für den Berufs-PKW ein ordentliches Fahrtenbuch, wo sämtliche gefahrenen Kilometer ersichtlich sind. Sobald ich direkt von zu Hause ins Büro oder direkt vom Büro nach Hause fahre, werden diese Kilometer als privat im Fahrtenbuch vermerkt. Mein Fahrtenbuch wird seit Beginn meiner Tätigkeit im April 1994 gleich geführt, bis dato auch ohne jeglichen Einsprüchen Ihrerseits. Ein von Herrn X. plötzlich gefordertes Fahrtenbuch für meinen Privat-PKW kann ich deshalb nicht vorlegen.

Es ist mir auch unerklärlich, warum ich für ein ausschließlich privat genutztes Fahrzeug ein solches Fahrtenbuch führen soll.

Ich ersuche daher um 100%ige Anerkennung meiner dienstlich gefahrenen Kilometer laut Fahrtenbuch und entsprechender Zusendung des abgeänderten Einkommensteuerbescheides 2009..."

Das Finanzamt richtete am 9. Mai 2011 folgendes Ergänzungsersuchen an den Bw.:

"Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dient als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer ein zeitnah geführtes Fahrtenbuch. Als formelle Voraussetzung muss ein Fahrtenbuch, um aus ihm die für die Ermittlung des Privatanteiles erforderlichen Tatsachen einwandfrei feststellen zu können, fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstand, Ausgangs- und Zeitpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben. Neben einem Fahrtenbuch können auch Belege und Unterlagen, die diese Merkmale enthalten, zur Nachweisführung geeignet sein (zB Reisekostenabrechnungen für den Arbeitgeber, Kursprogramm mit Kursbesuchsbestätigung bei Aus- und Fortbildungsveranstaltungen). Die Anforderungen an die Qualität der Aufzeichnungen steigen mit der Anzahl der dienstlich zurückgelegten Kilometer und, wenn entgegen den Gepflogenheiten vorgebracht wird, dass abseits der gelegentlichen Fahrten zur Dienststelle und zurück, die mit dem Verkehrsabsatzbetrag abgegolten sind, keine Privatfahrten unternommen wurden.

Demgegenüber sind die Eintragungen im vorgelegten "Fahrtenbuch" nicht eindeutig einzelnen Fahrten zuzuordnen. So enthält es einige Besonderheiten, die die tatsächlichen Abläufe nicht korrekt widerspiegeln:

- ausschließliche Abfahrtszeit 8.00!
- Rückkunftszeit ausnahmslos zur vollen Stunde; diese Abfahrtszeiten und Ankunftszeiten sind mit Außendienst und Kundenbetreuung nicht einhaltbar.
- enthält lediglich die angefahrenen Bezirke im Laufe des Tages, daher keine Zuordnung der gefahrenen Kilometer während des Tages auf konkrete Wegstrecken möglich, weil alle an einem Tag unternommenen Fahrten sowohl zeitlich als auch kilometermäßig zusammengefasst ausgewiesen werden
- nicht erkennbar, ob und wie oft die Dienststelle in der E-Gasse angefahren wurde
- an 35 Tagen werden Privatfahrten angeführt, aber keine Zuordnung zu bestimmten Fahrten möglich
- trotz gleicher Routen (Bezirke) ungleich gefahrene Kilometeranzahl; auf diesen Umstand wurde

*bereits in der Bescheidbegründung für E 2009 hingewiesen, eine Erklärung bislang nicht vorgebracht (zB Eintragung am 01.12.2009 und 10.12.2009).*

*Sie werden ersucht, zu den obigen Punkten Stellung zu beziehen.*

*Weitere Fragen:*

- *Warum wurden vom Dienstgeber ab September bis Dezember keine Kilometergelder abgegolten, obwohl laut den dem Finanzamt vorgelegten Tagesfahrtaufstellungen nahezu ausschließlich Kundenbetreuungen im Außendienst vorgenommen wurden?*
- *Ist zur Geltendmachung der vom Dienstgeber zu ersetzenden Dienstfahrten eine genaue Aufstellung derselben an diesen vorzulegen?*
- *Gegebenenfalls Vorlage der Vereinbarung mit dem Dienstgeber, aufgrund welcher Kilometergelder vergütet werden.*
- *Ist das KFZ mit dem Kennzeichen B4 auf Sie zugelassen?"*

Der Bw. nahm zu dem Ergänzungsersuchen mit Schreiben vom 18. Mai 2011 wie folgt

Stellung:

"Im Fahrtenbuch, welches ich nach Aufforderung ordnungsgemäß übermittelt habe, werden lediglich die gefahrenen Kilometer erfasst, nicht jedoch Dienstzeiten. Daher wird die Abfahrtszeit immer mit 08:00 vorgegeben. Die Rückkunftszeit wird aufgrund des Erfassungsprogrammes nur zur vollen Stunde eingegeben, da es leider anders nicht möglich ist.

Die angefahrenen Bezirke werden, so wie von Ihnen seinerzeit gewünscht, mit den Bezirken angeführt. Es kommt natürlich vor, dass ich innerhalb des Bezirkes mehrere Kundentermine wahrnehme. Die Dienststelle wird dann direkt angefahren (von zu Hause bzw. umgekehrt Dienstort – Heim), wenn im Fahrtenbuch die Privatkilometer angeführt werden. Es gibt keine Tage, wo die Fahrtrouten gleich sind. Es kann nur vorkommen, dass die angefahrenen Bezirke gleich sind, jedoch die Fahrtziele unterschiedlich. Daher auch die unterschiedlich gefahrenen Kilometer.

Zu den weiteren Fragen:

Warum wurden von September bis Dezember vom Dienstgeber keine Kilometergelder abgegolten? Ich beziehe vom Dienstgeber eine Jahrespauschale, welche zumeist im August bis September aufgebraucht ist, daher wird ab diesem Zeitpunkt keine Leistung des Dienstgebers mehr erbracht.

Aufstellung für den Dienstgeber: das Ihnen vorgelegte Fahrtenbuch wird auch dem Dienstgeber vorgelegt und kontrolliert.

Kennzeichen B4: Ja, das KFZ ist auf meinen Namen zugelassen und wird ausschließlich für Privatfahrten verwendet..."

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 30. Mai 2011 mit folgender Begründung ab:

"Ein Fahrtenbuch muss geeignet sein, über die mit dem Fahrzeug unternommenen Fahrten Rechenschaft abzulegen. Diese Anforderung wird grundsätzlich durch eine fortlaufende und zeitnahe Erfassung in einem geschlossenen Verzeichnis erfüllt. Das als Nachweis vorgelegte Verzeichnis über die pro Tag gefahrenen Kilometer erfüllt diese (siehe Vorhalt vom 09.05.2011) Voraussetzungen nicht. Denn es lassen sich die an jedem Tag angefahrenen Reiseziele weder örtlich noch zeitlich nachvollziehen, weil nur die Summe der gefahrenen Tageskilometer angegeben werden und die Abfahrts- und Ankunftszeiten auch nicht den tatsächlichen Abfahrts- und Ankunftszeiten entsprechen. Außer dem Vorbringen, an lediglich 35 Arbeitstagen des gesamten Kalenderjahres zumindest eine Wegstrecke zum oder vom Arbeitsort direkt zurückgelegt zu haben (Privatfahrt), werden für die Behauptung, darüber hinaus keine Privatfahrten gemacht zu haben, keine weiteren Unterlagen

beigebracht. Mangels Nachvollziehbarkeit des Fahrtenverzeichnisses wird die Berufung abgewiesen und der Anteil an gefahrenen Privatkilometern mit 25 % der Gesamtkilometer angenommen."

Das vom Bw. beim Finanzamt am 22. Juni 2011 eingelangte Schreiben wurde vom Finanzamt als Vorlageantrag gewertet und der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Der Bw. macht darin folgende Ausführungen:

"Mein Fahrtenbuch, welches ich seit Beginn meiner Tätigkeit im Außendienst der Versicherung führe, wurde bis dato immer so akzeptiert. Lediglich zur Zeit, als das Finanzamt Baden mit dem Finanzamt Mödling zusammengeschlossen wurde, wurde ich aufgefordert, zusätzlich zu den Fahrten innerhalb Wiens auch die Bezirke anzuführen. Dies wurde ab diesem Zeitpunkt meinerseits auch so beigelegt. Es ist mir unverständlich, dass mein Fahrtenbuch plötzlich nicht den erforderlichen "Voraussetzungen" nachkommt, es war der Wunsch und das Verlangen Ihrerseits, das Fahrtenbuch so zu führen!

Da es sich in diesem Fahrtenbuch lediglich um die Erfassung der gefahrenen Kilometer handelt, werden auch hier keinerlei Dienstzeiten erfasst, dies war auch bis dato noch nie von Ihrer Seite her gewünscht und erforderlich.

Um nochmals die gefahrenen Privatkilometer klarzulegen, ich besitze einen 2. PKW. Mit diesem unternehme ich meine Privatfahrten. Als Unterlagen habe ich dazu (ohne Aufforderung Ihrerseits) bereits eine Kopie des Zulassungsscheines übermittelt. Ich verstehe auch hier nicht, welche weiteren Unterlagen ich beizubringen habe.

Ich ersuche daher nochmals, den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 23.11.2010 richtig zu stellen und die mir zu Unrecht abgezogenen 25 % der Gesamtkilometer zu überweisen."

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

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw. ist als Vertreter bei der AG. AG. nichtselbständig tätig. Er machte das Kilometergeld (Reisekosten Außendienst) für 23.802 beruflich gefahrene Kilometer geltend.

Davon wurden vom Finanzamt 25% der gefahrenen Kilometer im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO für private Fahrten ausgeschieden

### **Die Rechtsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:**

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind – unabhängig vom Vorliegen einer Reise – stets in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten anzusetzen, wobei bei Kfz-Kosten eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt (Jakom/Marschner EStG, 2012, § 16 Rz 56).

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der vorstehende Anteil in Höhe von 25 % der privat gefahrenen Kilometer zu Recht ausgeschieden worden ist.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist für nicht durch den Verkehrsabsatzbetrag und ein Pendlerpauschale abgegoltenen Fahrtkosten, der Nachweis grundsätzlich durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch zu erbringen ist. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss zeitnah und in geschlossener Form geführt werden, um so nachträgliche Einfügungen oder Änderungen auszuschließen oder als solche erkennbar zu machen. Hierfür hat es neben dem Datum und den Fahrtzielen grundsätzlich auch den jeweils aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner oder - wenn ein solcher nicht vorhanden ist - den konkreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung aufzuführen. Die zu erfassenden Fahrten müssen einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Grundsätzlich ist dabei jede einzelne berufliche Verwendung für sich und mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeugs aufzuzeichnen. Besteht eine einheitliche berufliche Reise aus mehreren Teilabschnitten, können diese Abschnitte miteinander zu einer zusammenfassenden Eintragung verbunden werden, wobei die Aufzeichnung des am Ende der gesamten Reise erreichten Gesamtkilometerstands genügt, wenn zugleich die einzelnen Kunden oder Geschäftspartner im Fahrtenbuch in der zeitlichen Reihenfolge aufgeführt werden, in der sie aufgesucht worden sind. Wird der berufliche Einsatz des Fahrzeugs 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 Kilometerstands zu dokumentieren ist (UFS 03.07. 2012, RV/0957-W/12, mit Verweis auf BFH 1. 3. 2012, VI R 33/10).

Im gegenständlichen Verfahren hat der Bw. dem Finanzamt das von ihm geführte Fahrtenbuch vorgelegt, aus dem die vorstehenden Anforderungen, nachvollzogen werden können. Er hat Datum der Reisetage, den Grund, den Kilometerstand und die Fahrtziele dokumentiert. Die an einem Tag ausgeführte berufliche Reise hat der Bw. verbunden und den am Ende der gesamten (täglichen) Reise erreichten Kilometerstand dokumentiert.

Den Aussagen, dass mit den sich aus dem Routenplaner ergebenden Kilometerstrecken zu den einzelnen Orten laut Fahrtenbuch teilweise grob nicht übereinstimmen, hat der Bw. entgegengehalten, dass die Wegstrecken nicht immer gleich verlaufen sind.

Die privat gefahrenen Kilometer wurden im Fahrtenbuch ausgewiesen.

Der Bw. führte weiters aus, dass er vom Dienstgeber eine Jahrespauschale für Kilometergelder bekomme, welche meist im August oder September aufgebraucht sei, ab

diesem Zeitpunkt keine Leistung vom Dienstgeber mehr erbracht werde.

Das dem Finanzamt vorgelegte Fahrtenbuch wird auch seinem Dienstgeber vorgelegt und von diesem kontrolliert.

Der Bw. legte eine Kopie des Zulassungsscheines von seinem zweiten für private Fahrten verwendeten Auto vor.

Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates sind die vorstehenden Ausführungen des Bw. zu den beruflich gefahrenen Kilometer glaubwürdig und anhand des Fahrtenbuches nachvollziehbar.

Die Aufwendungen für die erklärten beruflich gefahrenen Kilometer im Außendienst sind daher als Werbungskosten anzuerkennen und die Kürzung von 25% ist zu Unrecht erfolgt.

Der Berufung war daher stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 7. Jänner 2013