

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Richter in der Beschwerdesache Bf, Strasse, Ort , gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 14.04.2014, zu St.Nr.: XYZ betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

Einkommen		56.872,35 €
Einkommensteuer		18.538,41 €
	Lohnsteuer anrechenbar	-19.671,43 €
festgesetzte Einkommensteuer		-696,00 €
bisher festgesetzte Einkommensteuer	-1.611,00 €	
Abgabennachforderung	915,00 €	

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Der Beschwerdeführer (Bf) war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum als Pharmareferent tätig. Für diese Tätigkeit wurde ihm von seinem Arbeitgeber ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt, das ihm auch für private Fahrten zur Verfügung stand.

Der am 10.04.2014 vom Bf elektronisch gestellte Antrag auf Vornahme der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 wurde vom zuständigen Finanzamt mit Bescheid vom 14.04.2014 erklärungsgemäß durchgeführt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf über Finanzonline Beschwerde. Dies folgendermaßen: "Unterlagen bezüglich 1,5% Sachbezug (unter 6000 km) werden nachgereicht."

In der Folge legte der Bf dem Finanzamt folgende Unterlagen vor:

- Dienstvertrag, datiert mit 23.11.2006, abgeschlossen zwischen dem Bf und der Fa. Firma über seine Anstellung als Klinikreferent;
- Sachbezugsbestätigung vom 15.05.2014 für das Jahr 2013, ausgestellt von der Fa. Firma darüber, dass 2013 monatlich ein Sachbezugswert von 1,5% des Anschaffungswertes 353,28 € abgerechnet wurde;
- Fahrtenbuch für das Jahr 2013;
- Mail des Bf vom 08.05.2014 an V, "GmbH" folgenden Inhaltes: "Ich brauche für das Finanzamt zur Bestätigung des halben Sachbezuges folgende Unterlagen: Einen Ausdruck über die Servicerechnungen, Tankrechnungen, Reparaturen und auch eine Kopie über den Leasingvertrag und Versicherungsvertrag."
- Antwortmail vom 09.05.2015 von V: "Zur Bestätigung des halben Sachbezugs kann ich Ihnen eine Übersicht der Tankrechnungen zukommen lassen. Die restlichen Unterlagen sind nicht erforderlich."

Die belangte Behörde übermittelte daraufhin die vorgelegten Unterlagen dem zur Änderung des Lohnkontos zuständigen Finanzamt (Stadt 1/23).

Mittels Mail vom 18.06.2014 teilte das Finanzamt Stadt 1/23 dem Wohnsitzfinanzamt mit, dass in den vorgelegten Fahrtaufzeichnungen die Anschriften der Kundenadressen fehlen würden, weshalb eine Nachvollziehung der zurückgelegten Strecken nur schwer möglich sei. Dennoch sei der Versuch unternommen worden, einzelne Fahrtstrecken an Hand eines Routenplaners (Google Maps) zu überprüfen, soweit dies auf Grund der großräumigen und ungenauen Ortsangaben möglich gewesen wäre. Bei dieser Überprüfung hätte festgestellt werden müssen, dass im Fahrtenbuch eine höhere Kilometeranzahl erfasst wäre, als sich dies laut Routenplaner ergeben würde. Zum Beweis wurden 25 Beispiele angeführt, in denen die im Fahrtenbuch ausgewiesenen Kilometer gegenüber den durch den Routenplaner errechneten Kilometern um zum Teil weit mehr als 100 Kilometern differierte.

Umgelegt auf den Jahresschnitt könne die Abgabenbehörde berechtigt davon ausgehen, dass in die Dienstkilometer auch Privatkilometer eingeflossen wären und zwar in einem Ausmaß, die die 6.000 Kilometergrenze übersteigen würde.

Die Argumentation, dass sich die Differenzen teilweise aufgrund von Baustellen, Umfahrungen etc. ergeben würden, könne bei diesen hohen Kilometerunterschieden nicht als schlüssige Argumentation gesehen werden, zumal diese Differenzen sehr oft auftreten würden.

Aufgrund dieser Feststellungen müsse von einer nicht ordnungsgemäßen Fahrtenbuchführung ausgegangen werden und es könne daher seitens des Betriebsstättenfinanzamtes keine Zustimmung zur Lohnzettelkorrektur unter Berücksichtigung des halben Sachbezuges gegeben werden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 02.07.2014 änderte die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid 2013 ab.

Das Abweichen vom Beschwerdebegehren wurde im Wesentlichen wie folgt begründet:
KFZ-Sachbezug:

Die vom Betriebsfinanzamt anhand des vorgelegten Fahrtenbuches durchgeführten Überprüfungen hätten ergeben, dass dieser Nachweis - die privat gefahrenen Kilometer liegen unter 6.000 - aufgrund nicht ordnungsgemäßer Fahrtenbuchführung nicht erbracht werden können. Kontrollen hätten ergeben, dass im Fahrtenbuch bei den aufgezeichneten dienstlichen Fahrten eine höhere Kilometeranzahl erfasst worden sei, als die, die sich laut Routenplaner ergeben würde. Belegt durch 25 Beispiele - geringste Abweichung: 30,6 Kilometer, größte Abweichung: 168,6 Kilometer zwischen im Fahrtenbuch eingetragenen und vom Routenplaner ausgewiesenen Kilometern - könne umgelegt auf den Jahresschnitt berechtigt davon ausgegangen werden, dass in die Dienstkilometer Privatkilometer in einem Ausmaß eingeflossen seien, die die 6.000 Kilometergrenze übersteige. Auch sei die Argumentation, die Differenzen würden sich teilweise aufgrund von Baustellen, Umfahrungen etc. ergeben, nicht schlüssig, zumal die Kilometerunterschiede sehr hoch wären und die Differenzen zu oft auftreten würden. Aufgrund dieser Feststellungen verweigerte das Betriebsfinanzamt die Lohnzettelkorrektur auf den halben Sachbezug.

Eine Berichtigung des Sachbezuges sei daher nicht möglich.

Auch stellte die belangte Behörde im Zuge der Beschwerdeerledigung fest, dass der Bf mit seiner Tätigkeit als Pharmareferent die Voraussetzungen für die Gewährung der Vertreterpauschale nicht erfüllt und berücksichtigte in der Beschwerdeverentscheidung das Vertreterpauschale nicht mehr.

Mit Schriftsatz vom 17.07.2014 stellte der Bf einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Der Vorlageantrag richtet sich gegen die Nichtgewährung des halben KFZ-Sachbezuges; die Nichtanerkennung der Vertreterpauschale blieb unbekämpft.

Begründet wurde der Antrag im Wesentlichen wie folgt:

Ungenauere Kundenadressen: Als Pharmareferent fahre er immer in X und den anderen Städten in die gleichen Krankenhäuser; er müsste somit in die Spalte, in der nicht viel Platz sei, immer die gleichen Krankenhäuser eintragen.

Auch komme es vor, dass er in den Städten dadurch Kilometer zurücklege, weil er beruflich in ein Copyshop oder für Veranstaltungen in ein Lokal fahre. Er führe ein Arbeitstagebuch, mit dem er genau erklären könne, wo er gewesen sei und wie er gefahren wäre. Auf das im Auto verwendete Diktaphon, diktiere er die Anfangs- und Endkilometer; am Abend übertrage er die Kilometer in das Fahrtenbuch, wobei theoretisch einmal ein Ziffernsturz geschehen könne, doch bei seiner genauen Arbeitsweise sei das sehr unwahrscheinlich.

Im Allgemeinen betone er, dass er fast nur beruflich fahre, weshalb er sich nur auf die privaten Kilometer konzentriere. Er fahre ungefähr ein- bis zweimal im Monat privat, ansonsten würden sie als Familie das Auto seiner Frau verwenden. Sogar der wöchentliche Besuch bei den Großeltern, die ca. 15 Minuten entfernt wohnen würden, werde mit dem Auto seiner Gattin zurückgelegt.

Zu den von der Finanzbehörde durchgeführten Stichproben bezüglich der Kilometerangaben im Fahrtenbuch führte der Bf aus, dass er von Y nach X nur über die Brücke in Z und anschließend über A fahre. Es kämen dadurch mehr Kilometer zusammen; allerdings umfahre er dadurch den Stau auf der Straße und in der Zeit führe er seine beruflichen Telefonate. Auch sei noch ein wichtiger Punkt, dass er gerne über die lärmmäßig ruhigeren Nebenstraßen fahre - er könne so besser mit den Kunden telefonieren - und nicht immer die Autobahn benutze.

Zu den von der Finanzverwaltung beispielhaft herausgegriffenen 25 Fahrtenbucheintragungen für unrichtige Kilometerangaben führte der Bf aus:

- 7.1.: Laut Google maps betrage die Entfernung 50,6 Kilometer, wenn er von Y über Z und A nach X fahre; hin und zurück daher 101,2 Kilometer; würde er in X noch einige Male das Krankenhaus wechseln, käme er dort auf 24 Kilometer.
- 11.1.: Laut Google Maps betrage eine Strecke von Y über A, X nach B 111 Kilometer; hin und zurück daher 222 Kilometer. Bei so großen Entfernungen falle seiner Meinung nach eine Differenz (Feststellung Finanzamt) von 6 Kilometern nicht ins Gewicht.
- 14.1.: Laut Google maps: Entfernung von Y über A, X, C, D nach E 87 Kilometer, insgesamt daher 174 Kilometer. Die dazu von der Finanzverwaltung festgestellt Differenz betrage 26 Kilometer. Diese könne er sich nicht erklären. Allerdings könne er dem vom Finanzamt daraus gezogenen Schluss, er verdrehe die Kilometer, nicht zustimmen.
- 1.2.: Laut Google maps betrage die Entfernung nach Fe 124 Kilometer; zurückgefahren wäre er über X, was er zum Eintragen vergessen hätte. Die Entfernung von Fe nach X würde 167 Kilometer betragen, insgesamt hätte er 291 Kilometer zurückgelegt; dies ergäbe gegenüber den Feststellungen des Finanzamtes (= festgestellte Differenz 80 Kilometer) eine Differenz von 23 Kilometer.

So könne er jeden Tag stichhaltig begründen und er sei reinen Gewissens nicht über die 6.000 Kilometer gekommen.

Dem Antrag des Bf entsprechend legte das Finanzamt am 29.07.2014 die gegenständliche Beschwerde auf elektronischem Wege dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Zur Sachverhaltsabklärung richtete das Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 14. Dezember 2015 ein Ergänzungsersuchen an den Bf.

Mit diesem wurde der Bf aufgefordert, all jene Unterlagen dem Gericht in geordneter Form vorzulegen, die geeignet sind, eindeutig und nachprüfbar die Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer nachzuweisen.

Zur Vorlage folgender Unterlagen wurde der Bf ausdrücklich eingeladen:

- Nachweis über die gesamte jährliche Kilometerleistung, vermindert um jene für Dienstfahrten, die durch Reiserechnungen oder Reiseberichte nachgewiesen sind;
- Arbeitstagebuch, das der Bf laut eigenem Vorbringen führt;
- Servicerechnungen, Tankrechnungen, Reperaturrechnungen das dienstgebereigene Kraftfahrzeug betreffend.

Des Weiteren wurde der Bf zur Beantwortung folgender Fragen aufgefordert:

"- Im Vorlageantrag führen Sie aus, dass Sie ein- bis zweimal im Monat privat fahren.

Dies steht im Widerspruch zu den Aufzeichnungen in dem von Ihnen vorgelegten Fahrtenbuch. In diesem sind insgesamt nur 7 Privatfahrten verzeichnet.

Wie erklären Sie diesen Widerspruch?

- Die Unterlagen über den PKW Ihrer Gattin liegen dem BFG nicht vor.

Bitte teilen Sie daher mit, welchen Wagen Ihre Gattin im Beschwerdejahr gefahren ist und legen Sie eine Kopie des Zulassungsscheines vor.

- Haben Sie Kinder, die mit Ihnen im gemeinsamen Haushalt leben? Wenn ja, wie alt sind diese?

- Wo befindet sich Ihre Arbeitsstätte und wie groß ist die kilometermäßige Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte?

- Wie oft legen Sie Fahrten zwischen Ihrer Wohnung und Ihrer Arbeitsstätte zurück: Täglich, mehrmals in der Woche, mehrmals im Monat?"

Das Ergänzungsersuchen des Gerichtes beantwortete der Bf im Wesentlichen folgendermaßen:

Er verstehe nicht, warum zum wiederholten Male das von ihm ordnungsgemäß und sehr gewissenhaft geführte Fahrtenbuch angezweifelt werde.

Zu den angeforderten Unterlagen bzw. gestellten Fragen führte der Bf aus:

- Den Inhalt des Arbeitstagebuches möchte er nicht veröffentlichen, da es auch seine privaten Aufzeichnungen beinhalte.

- Die Service- und Tankrechnungen wären bereits beim Finanzamt nachgereicht worden.

- Wenn der Bf im Vorlageantrag geschrieben habe, dass er ca. ein- bis zweimal im Monat privat fahre, dann sei das ein Gefühl, das offensichtlich nicht gestimmt habe, wenn in seinem Fahrtenbuch sieben Privatfahrten aufgelistet wären. Da er sein Fahrtenbuch genau und gewissenhaft geführt habe, müssten es dann also sieben Fahrten sein.

- Eine Kopie des Zulassungsscheines seiner Gattin liege bei.

- Er habe zwei Kinder im Alter von 4 und 6 Jahren, die seine Frau in den Kindergarten bzw. Schule bringe.

- Seine Arbeitsstätte befinde sich in Stadt und er komme schätzungsweise einmal im Jahr dorthin. Treffen mit seiner Chefin oder seinen Kollegen würden ausschließlich in Hotels, irgendwo in Österreich stattfinden.

Zur Wahrung des Rechtes auf Parteigehör wurde mit Schreiben vom 28. Dezember 2015 dem vorlegenden Finanzamt sowohl der Ergänzungsvorhalt als auch die Vorhaltsbeantwortung des Bf zugestellt.

In der vom Finanzamt erstatteten Gegenäußerung zur Vorhaltsbeantwortung, beim Bundesfinanzgericht eingelangt am 11. Jänner 2016, beigelegt die bisher dem Bundesfinanzgericht nicht vorgelegten Tankrechnungen, wurde wie folgt ausgeführt: Der Bf habe in der Vorhaltsbeantwortung nur Behauptungen aufgestellt, jegliche Nachweise sei er jedoch schuldig geblieben.

Er habe im Vorlageantrag zu vier der 25 Stichproben Stellung genommen, und selbst wenn die teilweise unglaubwürdigen Umwege berücksichtigen würden, verbleiben bei jeder Stichprobe Differenzen zwischen 6 und 26 Kilometer. Die bei den Fahrten am 14.1. (26 Kilometer) und 1.2. (23 Kilometer), die er sich laut seinen Ausführungen im Vorlageantrag "jetzt auch nicht erklären" könne, habe er trotz der von ihm behaupteten Nachvollziehbarkeit (geführtes Arbeitstagebuch) auch in der Vorhaltsbeantwortung nicht aufgeklärt.

Bei allen der zufällig ausgewählten 25 Stichproben wären erhebliche Differenzen zwischen "Fahrtenbuch" und Kilometerangaben laut Routenplaner (jeweise zwischen 29 und 168,6 Kilometer) festgestellt worden. Diese massiven Differenzen würden sich auch bei Berücksichtigung der genauen Adresse der jeweiligen Krankenhäuser - wenn überhaupt - nur geringfügig verringern. Auch wenn der Arbeitgeber des Bf diesem nicht vorschreibt, dass er die kürzeste oder schnellste Strecke zu fahren habe, erscheine eine Streckenführung von Y Richtung Westen nach A, zurück nach Osten bis nach X, dann wieder Richtung Westen und über die Autobahn nach B - so im Vorlageantrag ausgeführt und bedeute einen Umweg von mehr als 50 Kilometer - unglaubwürdig; insbesondere unter Berücksichtigung der Behauptung des Bf, er fahre gerne auf Nebenstrecken.

Ein stichprobenartiger Abgleich der Aufstellung der Tankrechnungen mit dem "Fahrtenbuch" habe folgende Feststellungen ergeben:

Der Bf habe am 5.1.2013 getankt: Im "Fahrtenbuch" finde sich kein Eintrag einer beruflichen oder privaten Fahrt:

- Laut Tankrechnung vom 5.1.2013 habe der Kilometerstand 67.686 Kilometer betragen; der erste Eintrag im "Fahrtenbuch" im Jahr 2013 weise das Datum 7.1.2013 auf; angegebener Kilometerstand zu Beginn des Tages: 68.203. Von 5. bis 7.1.2013 seien daher mindestens 517 Kilometer zurückgelegt worden, die im "Fahrtenbuch" nicht aufscheinen würden. Manges Kenntnis vom Kilometerstand 2012 könne auch nicht ausgeschlossen werden, dass auch bis 5.1.2013 Privatfahrten durchgeführt worden seien.

- Laut Tankrechnung vom 16.1.2013 an der Tankstelle in Z habe der Kilometerstand 69.336 betragen. Im "Fahrtenbuch" wäre an diesem Tag ein Kilometerstand von 69.356 ausgewiesen; das bedeute, dass an diesem Tag laut "Fahrtenbuch" von Z bis Y, Strasse,

noch weiter 20 Kilometer zurückgelegt worden seien. Laut Routenplaner würde diese Strecke weniger als 13 Kilometer betragen. Offensichtlich wären an diesem Tag im "Fahrtenbuch" nicht eingetragene Privatfahrten von 7 Kilometer zurückgelegt worden.

- Die gleiche Differenz von 7 Kilometer für die gleiche Strecke ergäbe sich auch am 22.2.2013: Kilometerstand an der Tankstelle in Z 73.077; Kilometeranfangsstand laut "Fahrtenbuch" an diesem Tag: 73.057.

Somit würde auch der Abgleich des "Fahrtenbuches" mit den Tankrechnungen bestätigen, dass regelmäßig Privatfahrten im Fahrtenbuch nicht als solche erfasst worden wären.

Die Ausführungen des Bf in der Vorhaltsbeantwortung, dass die ein bis zwei Fahrten pro Monat ein Gefühl seien, das offensichtlich nicht gestimmt habe, wobei er sich auf das "genau und gewissenhaft" geführte Fahrtenbuch beziehe, würden angesichts der vorstehend angeführten Feststellungen nicht überzeugen. Es entstehe vielmehr der Eindruck, dass Privatfahrten nur bei längeren (Urlaubs-)Fahrten eingetragen worden seien; und das, wie man am Beispiel des 5.1.2013 sehe, auch nicht vollständig.

Aus Sicht des Finanzamtes liege daher kein Fahrtenbuch vor, das eine Nachprüfung der Anspruchsvoraussetzungen für den halben PKW-Sachbezug ermögliche. Es sei vielmehr von einer tatsächlichen Überschreitung der Grenze für Privatfahrten von 6.000 Kilometer auszugehen, weshalb der Antrag auf Abweisung der Beschwerde als unbegründet aufrecht bleibe.

Über die Beschwerde wurde erwogen

II. Streitpunkte

Gegenständlich ist strittig, ob der Bf das Vorliegen der Voraussetzungen für die Gewährung des halben Sachbezuges im Zusammenhang mit dem arbeitgebereigene KFZ durch das von ihm geführte, vorgelegte "Fahrtenbuch" bzw. durch die weiteren beigebrachten Unterlagen nachgewiesen hat.

III. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

In der Beschwerde gegen den vom Finanzamt im Zuge der vom Bf beantragten Arbeitnehmerveranlagung erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013, begehrte dieser den Sachbezug für das arbeitgebereigene KFZ in Höhe des halben Betrages anzusetzen; "er werde Unterlagen bezüglich 1,5% Sachbezug (unter 6000 km) nachreichen".

Die vom Bf vorgelegten Unterlagen - Dienstvertrag des Bf mit der Fa. Firma; Sachbezugsbestätigung für das Jahr 2013, ausgestellt von der Fa. Firma; Übersicht der Tankrechnungen des Jahres 2013 und Fahrtenbuch für das Jahr 2013 - übermittelte das Wohnsitzfinanzamt dem für die Änderung des Lohnkontos zuständigen Finanzamt (Stadt 1/23).

Bei der Überprüfung des Fahrtenbuches stellte dieses fest, dass die Anschriften der Kundenadressen fehlen und dass im Fahrtenbuch - Ergebnis einer stichprobenartigen Überprüfung von 25 Dienstfahrten - eine großteils weit höhere

Kilometeranzahl erfasst worden ist, als die Kilometeranzahl, die sich bei Überprüfung anhand eines Routenplaners (googlemaps) ergeben hat.

Laut Ansicht des Betriebsstättenfinanzamtes sind in die Dienstfahrten in einem Ausmaß auch Privatkilometer eingeflossen, die die 6.000 Kilometer überschreiten. Aufgrund der nicht ordnungsgemäßen Führung des Fahrtenbuches verweigerte das Finanzamt Stadt 1/23 die Vornahme einer Lohnzettelkorrektur auf den halben KFZ-Sachbezug.

Die belangte Behörde schloss sich der Meinung des Betriebsstättenfinanzamtes an und verweigerte in der Beschwerdeentscheidung vom 02.07.2014 mangels Nachweises, dass die durchgeführten Privatfahrten die 6.000 Kilometergrenze nicht überschritten haben, die beantragte Berichtigung des Sachbezuges.

Um die Beschwerdeentscheidung zu bekämpfen, stellt der Bf einen mit 17.07.2014 datierten Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. In diesem hielt er sein Begehren auf Berichtigung des Sachbezuges auf den halben Sachbezug für das dienstgebereigene KFZ aufrecht.

Der Bf wies im Antrag darauf hin, dass er ein Arbeitstagebuch führe, mit dem er genau erklären könne, wo er gewesen sei und wie er gefahren wäre. Als Pharmareferent fahre er in X und den anderen Städten immer die selben Krankenhäuser an; er lege in den Städten zusätzliche Kilometer auch dadurch zurück, dass er beruflich in ein Copyshop oder zu Veranstaltungen in ein Lokal fahre; auch käme er dadurch auf mehr Kilometer, weil er den Stau auf der Straße dadurch umfahre, dass er von Y über die Brücke bei Z und A nach X fahre; er fahre außerdem gerne über die lärmmäßig ruhigeren Nebenstraßen als über Autobahnen und führe in der Zeit dienstliche Telefonate mit seinen Kunden.

Da er fast nur beruflich fahre - nur ein- bis zweimal im Monat privat, für die weiteren Privatfahrten würde das Auto seiner Gattin verwendet - konzentriere er sich nur auf die privat zurückgelegten Kilometer. Zu den von der Finanzverwaltung beispielhaft herausgegriffenen Fahrtenbucheintragungen für unrichtige Kilometerangaben nahm der Bf zu vier von 25 Fahrten Stellung.

Die vom Finanzamt festgestellte Kilometerdifferenz in Höhe von 100 km hinsichtlich der **Fahrt am 7.1.** - Reiseroute und Ziel:

Y - X - Y wäre folgendermaßen erklärbar:

Er fahre von Y nach X immer über Z und A = 50,6 Kilometer; ebenso zurück, gesamt daher: 101,2 Kilometer; wenn er in X noch einige Male das Krankenhaus wechsle, würden sich zusätzlich 24 Kilometer ergeben.

Die zur **Fahrt am 11.1.** festgestellte Differenz von 55,4 Kilometer wären laut Erklärung des Bf tatsächlich nur 6 Kilometer Differenz, die seiner Meinung nach bei so großen Entfernungen - Y/A/X/B und retour = 222 Kilometer, nicht ins Gewicht fallen würden.

Zu den zwei übrigen Fahrten führte er aus:

Fahrt 14.1.: Er kann sich eine Differenz von 26 Kilometern "jetzt auch nicht erklären."

Fahrt 1.2.: "...Zurück bin ich über X, das hatte ich vergessen einzutragen. Das sind 167 km."

Zu den restlichen 21 vom Finanzamt überprüften Fahrten führte er aus, dass er "so jeden Tag stichhaltig begründen könnte".

Mit elektronischer Vorlage der Beschwerde vom 29.07.2014 kam die belangte Behörde dem Antrag des Bf auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht nach. Zur endgültigen Sachverhaltsabklärung wurde der Bf vom Gericht mit Ergänzungsvorhalt vom 14.12.2015 aufgefordert, sämtliche Unterlagen, die zum eindeutigen und nachprüfbar Nachweis der Anzahl der betrieblich und privat gefahrenen Kilometer geeignet sind, vorzulegen. Insbesondere:

Nachweis über die gesamte jährliche Kilometerleistung, vermindert um durch Reiserechnungen oder Reiseberichte nachgewiesene Dienstreisen; das vom Bf behauptete Arbeitstagebuch und Service-, Tank- und Reperaturrechnungen das dienstgebereignete Fahrzeug betreffend.

Des Weiteren sollte der Bf den Widerspruch zwischen seiner Behauptung, er fahre ein- bis zweimal im Monat privat und der Tatsache, dass im Fahrtenbuch für das gesamte Jahr 2013 nur 7 Privatfahrten eingetragen sind, aufklären. Auch ist dem Gericht bekannt zu geben, welchen Wagen die Gattin des Bf im beschwerdegegenständlichen Jahr benutzt hat; wieviele Kinder und in welchem Alter der Bf habe, die mit ihm im gemeinsamen Haushalt leben; wo befindet sich seine Arbeitsstätte; wie groß ist die kilometermäßige Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und wie oft werden Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vom Bf zurückgelegt - täglich, wöchentlich, monatlich? In der am 28.12.2015 beim Bundesfinanzgericht eingelangten Vorhaltsbeantwortung betonte der Bf zum wiederholten Male, dass er das Fahrtenbuch ordnungsgemäß geführt habe.

Die Vorlage des von ihm geführten Arbeitstagebuches, an Hand dem - so seine Behauptung - "er noch Jahre später genau erklären könne, wie der Tag abgelaufen sei, warum er an diesem Tag eine spezielle Strecke gefahren sei, die nicht die kürzeste habe sein müssen", verweigerte er jedoch mit der Begründung, dass darin auch private Aufzeichnungen enthalten wären, die er nicht veröffentlichen möchte.

Bezüglich Privatfahrten habe er sich geirrt; wenn er im Fahrtenbuch 7 Privatfahrten aufgelistet hat, dann wären es nur 7 gewesen, da er sein Fahrtenbuch genau und gewissenhaft geführt habe.

Die im gemeinsamen Haushalt lebenden Kinder waren 2013 vier und sechs Jahre alt und der Transport der Kinder in die Schule bzw. Kindergarten würde durch seine Gattin erfolgen.

Die Arbeitsstätte des Bf ist in Stadt und die würde er schätzungsweise einmal im Jahr aufsuchen, da sonstige Treffen mit Arbeitskollegen bzw. der Chefin ausschließlich in Hotels irgendwo in Österreich erfolgen würden.

Die belangte Behörde erstattete mit Schriftsatz vom 08.01.2016 eine Gegenäußerung zur Vorhaltsbeantwortung des Bf.

In dieser wies das Finanzamt darauf hin, dass er die verlangten Nachweise für die Ordnungsmäßigkeit des vorgelegten Fahrtenbuches wiederum schuldig geblieben sei.

Bei 100% der zufällig ausgewählten 25 Stichproben seien erhebliche Differenzen - jeweils zwischen 29 und 168,6 Kilometern - zwischen Fahrtenbuch und Routenplaner festgestellt worden, wobei sich die massiven Differenzen auch bei Berücksichtigung der genauen Adresse der jeweiligen Krankenhäuser, wenn überhaupt, dann nur geringfügig verringern würden.

Auch bei den vier Stichproben, zu denen er im Vorlageantrag Stellung genommen hat, wären auch bei Berücksichtigung der teilweise unglaublichen Umwege Differenzen von 26 Kilometern (Reisetag 14.1.) und 23 Kilometern (Reisetag 1.2.) verblieben; die restlichen zwei Fällen "könne er sich jetzt auch nicht erklären". Auch ein stichprobenartiger Abgleich mit der vorgelegten Aufstellung der Tankrechnungen habe bestätigt, dass regelmäßig Privatfahrten im Fahrtenbuch nicht als solche erfasst worden wären:

- Tankrechnung 5.1. 2013: Km-Stand laut Tankrechnung: 67.686 Km; Fahrtenbuch: kein Fahrteneintrag;

- 7.1.2013: KM-Stand Tagesbeginn: 68.203 Km; uneingetragene Differenz zwischen 5. und 7.1.: mindestens 517 Km; da der Kilometerstand am Jahresende 2012 nicht bekannt ist, würden Privatfahrten zwischen 1. und 5.1.2013 nicht ausgeschlossen werden können.

- Tankrechnung Tankstelle Z vom 16.1.2013 mit Km-Stand: 69.336 Km; Eintrag Fahrtenbuch ebenfalls 16.1.2013: KM-Stand Tagesbeginn: 69.356; Differenz zwischen Km-Stand laut Tankrechnung und Eintrag Fahrtenbuch: 20 Km; laut Routenplaner beträgt die Entfernung Z - Y, Wohnadresse des Bf nur 13 Km: im Fahrtenbuch nicht erfasste Differenz: 7 Km.

- Tankrechnung Tankstelle Z vom 22.2.2013 mit Kilometerstand: 73.077 Km; Eintrag Fahrtenbuch ebenfalls 22.2.2013: Kilometerstand Tagesbeginn: 73.057; Differenz zwischen Kilometerstand laut Tankrechnung und Eintrag Fahrtenbuch: 20 Km; wiederum für die Strecke Z - Y, Wohnadresse des Bf sei im Fahrtenbuch eine Differenz von 7 Kilometern nicht erfasst worden.

IV. Beweiswürdigung

Der der Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akt, dem vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Vorhalteverfahren und der von der belangten Behörde erstatteten Gegenäußerung zur Vorhaltsbeantwortung des Bf. Die Behauptung des Bf, im beschwerdegegenständlichen Jahr mit dem dienstgebereignen KFZ nicht mehr als 6.000 Kilometer privat gefahren zu sein, steht im Widerspruch sowohl zu den Feststellungen des Finanzamtes - festgestellte, durch den Bf nicht aufgeklärte Kilometerdifferenzen bei allen stichprobenartig überprüften 25 im Fahrtenbuch verzeichneten "Dienstfahrten" und festgestellte Widersprüchlichkeiten zwischen den auf den vorgelegten Tankrechnungen ausgewiesenen Kilometerständen und den im Fahrtenbuch am "Tanktag" eingetragenen Anfangskilometerständen - als auch zu den Feststellungen des Gerichtes im Zusammenhang mit dem durchgeführten

Vorhalteverfahren - keine Vorlage eines Nachweises über die jährliche Kilometerleistung, vermindert um durch Reiserechnungen oder Reiseberichte nachgewiesene Dienstfahrten; Verweigerung der Vorlage des Arbeitstagebuches, mit dessen Hilfe - Vorbringen des Bf im Antrag auf Vorlage und Vorhaltsbeantwortung - er "für jeden Tag genau erklären kann, wo ich war und wie ich gefahren bin" und keine Vorlage der angeforderten Service- und Reperaturrechnungen das dienstgebereigene KFZ betreffend.

Aufgrund der durchgeführten Beweiswürdigung ist das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis gelangt, dass das vom Bf für 2013 geführte Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß ist und der Bf keine weiteren Unterlagen beibrachte, durch die er nachweisen konnte, dass er im beschwerdegegenständlichen Jahr mit dem dienstgebereigenen PKW nicht mehr als 6.000 Kilometer privat gefahren ist.

V. Rechtliche Beurteilung

a) Rechtsgrundlagen

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 Sachbezugswerteverordnung).

b) Erwägungen

§ 4 Abs. 2 der Sachbezugswerteverordnung verlangt für den **Ansatz des verminderten Sachbezuges** einen **Nachweis** dafür, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten iSd Abs. 1 der Verordnung im Jahr nicht mehr als 500 km beträgt.

Rechtlich ist dazu Folgendes auszuführen:

Nachweisen bedeutet, dass die Abgabenbehörde von der **Richtigkeit des Vorbringens überzeugt** werden muss.

Anders bei einer Glaubhaftmachung. Beim Glaubhaftmachen ist das Vorbringen "nur" hinreichend wahrscheinlich zu machen.

Verlangt nun eine anzuwendende Norm allerdings ausdrücklich einen Nachweis - wie dies bei § 4 Abs.2 SachbezugswerteVO der Fall ist - , ist eine Glaubhaftmachung unzureichend.

Um Missbräuche in einer nachträglich von externer Seite kaum nachprüfaren Sachverhaltslage hintan zu halten, sieht § 4 Abs. 2 SachbezugswerteVO explizit einen Nachweis vor. Da es um die Erwirkung einer abgabenrechtlichen Begünstigung geht, trifft **die Nachweispflicht den Dienstnehmer**, der den Ansatz des halben Sachbezugswertes begehrt.

Gelingt der Nachweis, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 der Verordnung im Jahr durchschnittlich nicht mehr als 500 km betragen hat nicht, bleibt es bei der Zurechnung des vollen Sachbezugswertes, eine Glaubhaftmachung genügt hier nicht (UFS 16.5.2010, RV/0458-L/11).

Üblicherweise dient der Nachweisführung ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch. Da das Gesetz keine Einschränkung der Beweismittel kennt, kann die Nachweisführung im Sinne des § 4 Abs. 2 SachbezugswerteVO nach gefestigter Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch durch andere Beweismittel erfolgen (vgl. VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191; VwGH 7.8.2001, 97/14/0175); es kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach der Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Zur Nachweisführung über das Ausmaß der Privatnutzung seines Dienstfahrzeuges im Sinne des § 4 Abs. 2 SachbezugswerteVO stützte sich der Bf im Verfahren in erster Linie auf ein von ihm händisch geführtes Fahrtenbuch für das Jahr 2013.

Zur Klärung der Rechtsfrage ist zu beurteilen, ob das Fahrtenbuch so ordnungsgemäß geführt wurde, dass daraus die Anzahl der betrieblich und privat gefahrenen Kilometer eindeutig und nachprüfbar nachgewiesen werden kann.

Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch liegt vor, wenn jede einzelne Fahrt mit Datum, Dauer (=Beginn und Ende) und Zweck 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 (siehe VwGH 21.10.1993, 92/15/0001).

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 im vom Bf vorgelegten Fahrtenbuch beschränken sich auf das Datum der Fahrt, die Fahrzeit, den Zweck(beruflich od. privat), den Anfangs- und Endkilometerstand, beschränkt auf die Abfahrt und Ankunft vom bzw. zu Wohnort. Dabei sind die absolvierten Fahrtstrecken jeweils nur durch die Ortsangabe der Abfahrt (Wohnort des Bf), einer Ortsangabe als (Zwischen-)Ziel, sowie des Endziels (Wohnort des Bf), ohne Angaben von Uhrzeit und ohne Bekanntgabe genauer Adressen oder Kunden oder Zweck des Besuches dargestellt; die Städte- bzw. Ortsnamen sind oftmals abgekürzt oder nur mit den entsprechenden Anfangsbuchstaben bezeichnet.

Aufgrund der Tatsache, dass 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 12.6.1985, 83/13/0219, zur Überprüfung der Verteilung der Gesamtzahl der gefahrenen Kilometer auf betriebliche und privat veranlasste Fahrten).

Vergleicht man die von Lehre und Rechtsprechung aufgestellten Anforderungen an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch, so muss festgestellt werden, dass das gegenständliche Fahrtenbuch keinesfalls als ordnungsmäßig geführt bezeichnet werden kann.

Es ist zur Nachweisführung im Sinne des § 4 Abs. 2 SachbezugswerteVO nicht geeignet, ungeachtet der wiederholten Beteuerungen des Bf, dass er das Fahrtenbuch vollständig, korrekt und gewissenhaft geführt habe. Die Feststellungen der Finanzverwaltung - stichprobenweise Nachprüfung von 25 aufgezeichneten Dienstfahrten - beweisen ohne Zweifel das Gegenteil.

Als weiteres Beweismittel zur Sachverhaltsaufhellung und Untermauerung seines Standpunktes wurde vom Bf noch eine Aufstellung von Tankrechnungen für 2013 vorgelegt. Beim durchgeführten Abgleich der in den Tankrechnungen ausgewiesenen Kilometerstände mit den im Fahrtenbuch taggleich ausgewiesenen Kilometerständen ergeben sich derartige Differenzen, die die Feststellung der Finanzverwaltung, dass in

die Dienstfahrten auch Privatkilometer in einem Ausmaß eingeflossen sind, die 6.000 Kilometer überschreiten, absolut untermauern.

Weiter Beweismittel zum Nachweis seines Beschwerdebegehrens legte der Bf trotz Aufforderung seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht vor.

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.

Hinsichtlich der detaillierten Abgabeberechnung wird auf die vom Finanzamt erlassene Beschwerdevorentscheidung vom 02.07.2014 verwiesen.

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.

Die dem Erkenntnis zugrundeliegende Rechtsfrage wurde vom Verwaltungsgerichtshof bereits einheitlich beantwortet. Es liegt somit keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Die gegenständlichen Beschwerde war vielmehr über die vorzunehmenden Beweiswürdigung zu entscheiden.

Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

Linz, am 1. Februar 2016