



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch Ernst & Young, Steuerberatung und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H., 1220 Wien, Wagramerstraße 19, in der Berufungssache vertreten durch ÖBUG Dr. Nikolaus Wirtschaftstreuhand KG, 1130 Wien, St. Veit - Gasse 8, vom 5. August 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 3. August 2010 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag sowie Säumniszuschläge für die Kalenderjahre 2006, 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) fand für die oben angeführten Kalenderjahre eine Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (GPLA – Prüfung) statt. Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung wurde vom Prüfungsorgan Folgendes festgehalten:

Die Überprüfung der Fahrtaufzeichnungen, die überwiegend den Reiseunterlagen zu entnehmen waren, ergaben in Verprobung mit den relevanten Tankkartenabrechnungen erhebliche Mängel, die eine Ordnungsmäßigkeit der Fahrtaufzeichnungen widerlegten, sodass der in der korrespondierenden Lohnverrechnung berücksichtigte halbe Sachbezugswert zu berichtigen war. Eine detaillierte Auflistung der Mängel wurde an die für Lohnabgaben

zuständige steuerliche Vertretung der Bw. übermittelt. Für die Dienstnehmer A, B, C, D, E und F wurde vom Prüfungsorgan eine Erhöhung des Sachbezugswertes auf 1,5% der jeweiligen Anschaffungskosten der Kraftfahrzeuge vorgenommen und die lohnabhängigen Abgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) ermittelt. Für die Dienstnehmerin C erfolgte vom Prüfungsorgan auch eine Korrektur des Pendlerpauschales, da ein Überwiegen der Fahrten zwischen Wohnung und Dienstort im Lohnzahlungszeitraum nicht gegeben war.

Das Finanzamt hat sich den Prüfungsfeststellungen angeschlossen und der Bw. mit Haftungs- und Abgabenbescheiden die sich aus der Neuberechnung ergebenden Beträge sowie Säumniszuschläge zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen diese Bescheide hat der für Lohnsteuerangelegenheiten zuständige steuerliche Vertreter der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Prüfungsorgan jeglichen Nachweis dahingehend unterlassen habe, dass die Dienstnehmer der Bw. dann mehr als 6.000 Privatkilometer jährlich zurückgelegt hätten, wenn die Feststellungen des Prüfungsorgans betreffend die fehlerhaften Aufzeichnungen richtig sein sollten. Um den halben Sachbezugswert zu versagen, bedürfe es den Nachweis der Unrichtigkeit der Aufzeichnungen hinaus des Weiteren vom Prüfungsorgan völlig unterlassenen Nachweises, dass sich bei richtigen Aufzeichnungen eine 6.000 Kilometer jährlich übersteigende Privatkilometerleistung ergeben würde.

Weiters wurde vom steuerlichen Vertreter angeführt, dass nach § 4 Abs. 2 der Verordnung der halbe Sachbezugswert dann zustehe, wenn die jährliche Fahrtstrecke für Privatfahrten nachweislich 6.000 Kilometer nicht übersteige. Wie auch Rz 177 der LStR 2002 unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Dezember 2001, 2001/15/0191 ausführen, müsse dieser Nachweis nicht zwingend in Form eines Fahrtenbuches erbracht werden; vielmehr kämen auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht, sodass es etwa zulässig sei, die gesamte jährliche Kilometerleistung um jene für Dienstfahrten, die durch Reiserechnungen oder Reiseberichte nachgewiesen werden, zu vermindern, in welchem Fall der halbe Sachbezugswert dann zustehe, wenn das Ergebnis höchstens 6.000 Kilometer betrage. Die jährliche Gesamtkilometerleistung, wie sie sich aus dem Fahrtenbuch bzw. den Reiseabrechnungen ergeben seien um die unzweifelhaft beruflich veranlassten Kilometerleistungen gemäß den Reiseabrechnungen zu reduzieren. Sei das Ergebnis noch immer geringer als 6.000 Kilometer, so sei der halbe Sachbezugswert zuzuerkennen.

Als Beilage waren der Berufung Zusammenstellungen über die Anzahl der Privatkilometer der betroffenen Dienstnehmer, Kopien einzelner Reiseabrechnungen, sowie vom steuerlichen

---

Vertreter verfasste Stellungnahmen zu den vom Prüfungsorgan festgestellten Mängel je Dienstnehmer angeschlossen.

Die Prüfungsfeststellungen betreffend Aberkennung des Pendlerpauschales für die Dienstnehmerin C sowie die Hinzurechnung des Sachbezugswertes für den Dienstnehmer E sind nicht bekämpft worden.

Mit Schreiben vom 21. Oktober 2010, eingelangt beim Unabhängigen Finanzsenat am 29. Oktober 2010, hat der steuerliche Vertreter der Bw. eine Vorlageerinnerung gemäß § 276 Abs. 6 BAO eingebracht.

Vom Finanzamt wurde die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvereinbarung der Abgabenbehörde zweiter Instanz am 3. Jänner 2011 zur Entscheidung vorgelegt.

Nachgereicht wurde vom Finanzamt die an den steuerlichen Vertreter am Postweg übermittelte Aufstellung betreffend der im Prüfungszeitraum aufgelisteten Mängel.

Zwecks Klärung des Sachverhaltes wurde vom Unabhängigen Finanzsenat an die Bw. das Ersuchen gestellt, die Dienstverträge jener Dienstnehmer vorzulegen, für welche eine Erhöhung des Sachbezugswertes vorgenommen wurde, sowie bekannt zugeben von wem und auf Grund welcher Unterlagen bzw. Aufzeichnungen die Eintragungen in den mit der Berufung übermittelten Monatsabrechnungen erstellt worden sind.

Im Antwortschreiben hat der steuerliche Vertreter der Bw. bekannt gegeben, dass die Monatsabrechnungen von den Dienstnehmern selbst und zwar in der Regel tageweise bei Dienstende erstellt worden seien. Grundlage der Erstellung sei die Reisetätigkeit des entsprechenden Tages, die dem Dienstnehmer am Abend des Tages naturgemäß noch detailliert in Erinnerung gewesen sei, sodass es diesbezüglicher Aufzeichnungen nicht bedurft habe.

Die Monatsabrechnungen seien von den Dienstnehmern am Ende des Monats unterfertigt und an die Bw. übergeben worden. Von der Bw. seien daraus die gemäß § 26 EStG 1988 zustehende Reisekostenersätze abgeleitet worden und sie habe auch die Auszahlung veranlasst.

Die angeforderten Dienstverträge der betroffenen Dienstnehmer sind in Kopie vorgelegt worden. Da aus den übermittelten Anstellungsverträgen – Punkt 9 – hervorging, dass die Dienstnehmer das Firmenfahrzeug ausschließlich für Geschäftszwecke verwenden durften und eine Privatnutzung ausdrücklich untersagt ist, ist ein Ergänzungsansuchen mit folgendem Inhalt an die Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat gerichtet worden:

---

Wohnanschrift der Dienstnehmer A, B, C, D, E und F im Prüfungszeitraum.

Die in den Dienstverträgen angesprochene Betriebsvereinbarung.

Aus den bisher übermittelten Dienstverträgen geht hervor, dass die Privatnutzung der Firmenfahrzeuge ausdrücklich untersagt worden ist. Dem Akteninhalt ist zu entnehmen, dass im Prüfungszeitraum bei der laufenden Lohnverrechnung der halbe Sachbezugswert für die private Nutzung der Firmenautos angesetzt worden ist. Es wird gebeten diesbezügliche Vereinbarungen bzw. Ergänzungen zu den Dienstverträgen vorzulegen. Sollten keine Ergänzungen zu den Dienstverträgen abgeschlossen worden sein, ist der Nachweis zu erbringen, in welcher Form das Privatnutzungsverbot kontrolliert worden ist. Mit welchen Konsequenzen hätten die Dienstnehmer bei Nichteinhaltung zu rechnen gehabt?

Von wem wurden die Monatsabrechnungen auf ihre Richtigkeit überprüft?

Mit Schreiben vom 4. April 2011 wurden die Wohnanschriften der Dienstnehmer bekannt gegeben und die Betriebsvereinbarung vorgelegt. Weiters wurde angeführt, dass die Rahmenvereinbarung sowie die Betriebsvereinbarung vorsehen, dass allfällige Privatfahrten sowie Urlaubsreisen im Voraus von der Geschäftsleitung genehmigt werden müssen. Im Prüfungszeitraum habe unter Anwendung dieser Bestimmung eine generelle Ermächtigung der Dienstnehmer bestanden, ihre Dienstwagen für Privatfahrten dann zu nutzen, wenn sie diese entsprechend in ihren Monatsabrechnungen erfassen. Angesichts des Umstandes, dass einzelvertragliche Vereinbarungen die Dienstnehmer nicht schlechter stellen dürfen als bestehende Betriebsvereinbarungen, sohin vorliegendenfalls die in Rede stehende Rahmenvereinbarung bzw. Betriebsvereinbarung, wird dem Privatnutzungsverbot der Dienstverträge durch die zitierte Bestimmung der Rahmenvereinbarung bzw. der Betriebsvereinbarung derrogirt; jedenfalls sei diese Rechtsansicht von der Bw. insbesondere im Prüfungszeitraum vertreten worden. Die Monatsabrechnungen seien vom damaligen Leiter des Rechnungswesens vor Freigabe der Auszahlung jeweils auf Richtigkeit kontrolliert worden.

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

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Betriebsgegenstand der Bw. ist der Vertrieb und die Instandhaltung von medizinischen Geräten. Dem vorliegenden Akteninhalt ist zu entnehmen, dass die GPLA – Prüfung bei der Bw. am 2. September 2009 begonnen hat. Weiters geht hervor, dass bei der laufenden Lohnverrechnung für die Dienstnehmer A, B, C, D, E und F monatlich der halbe

Sachbezugswert gemäß § 4 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung bestimmter Sachbezüge BGBL II 2001/416 von der Bw. angesetzt worden ist. Vom Prüfungsorgan wurde hinsichtlich der Privatnutzung der Firmenfahrzeuge durch die Dienstnehmer eine Überprüfung vorgenommen. In Verbindung mit den Tankabrechnungen und den aufgelisteten Fahrtrouten sind vom Prüfungsorgan in den als Nachweis vorgelegten Reiseabrechnungen erhebliche Abweichungen festgestellt worden. Diese nach Dienstnehmer aufgelisteten Mängel sind zwecks Aufklärung der Sachverhalte an den für Lohnabgaben zuständigen steuerlichen Vertreter der Bw. auf dem Postweg am 23. Februar 2010 übermittelt worden. Mit Schreiben vom 22. Juni 2010 teilte der steuerliche Vertreter dem Finanzamt mit, dass eine Beantwortung bis zum 20. Juli 2010 erfolgen werde. Bis zu diesem Zeitpunkt ist nach dem Akteninhalt keine Beantwortung vom steuerlichen Vertreter vorgenommen worden.

Das Prüfungsorgan hat - da keine Aufklärung der Mängel erfolgte – eine Neuberechnung für die Privatnutzung der Firmenautos vorgenommen, indem er den Sachbezug nach § 4 Abs. 1 der Verordnung angesetzt hat. Das Finanzamt hat sich den Feststellungen angeschlossen und die Berufungsanhängigen Bescheide erlassen.

In den übermittelten Anstellungsverträgen der Dienstnehmer A, B, C, D, E und F ist unter Punkt 9 eine Regelung der Dienstreisen angeführt. Aus diesem Punkt ist ersichtlich, dass die Bw. für Dienstreisen ihren Arbeitnehmern Firmenfahrzeuge zur Verfügung stellt. Weiters ist angeführt, dass die Firmenfahrzeuge ausschließlich für Geschäftszwecke zu verwenden sind. Eine Privatnutzung der Firmenfahrzeuge ist ausdrücklich untersagt. In einigen Anstellungsverträgen wird auch auf eine Betriebsvereinbarung verwiesen. Die Betriebsvereinbarung enthält 9 Punkte. Unter Punkt 5 ist Firmenwagen für Außendienstmitarbeiter angegeben. Auszugsweise lautet Punkt 5:

„In der Regel steht für alle Dienstreisen ein Geschäftsauto und zwar nur für Geschäftsreisen zur Verfügung. Sofern kein Wagen verfügbar sein sollte, kann gegen den geltenden KM – Tarif das Privatauto benutzt werden. Der Vorgesetzte hat die Benützung von Privatwagen zu Dienstfahrten von Fall zu Fall zu bewilligen. Der Fahrer ist für den Zustand des Geschäftsautos verantwortlich. Die Benützung der Geschäftswagen ist nur Personen erlaubt, welche von der Geschäftsleitung dazu berechtigt sind. Allfällige Privatfahrten, sowie Urlaubsreisen müssen im Voraus von der Geschäftsleitung genehmigt werden; die Kosten werden für den Fall der Privatnutzung dem Dienstnehmer von der Firma in Rechnung gestellt.“

Weiters geht aus den Anstellungsverträgen hervor, dass sich das Arbeitsgebiet der Dienstnehmer auf das ganze Bundesgebiet in Österreich erstreckt.

Nach Auffassung der Bw. sind die vom Prüfungsorgan festgestellten Mängel durch die im Berufungsweg vorgelegten Unterlagen und Ausführungen behoben worden, sodass ein Ansatz der vollen Sachbezugswerte für die private Nutzung der arbeitgebereigenen Fahrzeuge zu unterbleiben habe. Nur für den Dienstnehmer E wird laut den Berufungsausführungen die Hinzurechnung des vollen Sachbezugswertes anerkannt, da die Anzahl der zurückgelegten Privatkilometer über 6.000 betragen hat.

Das Finanzamt vertritt im Wesentlichen den Rechtstandpunkt, dass die Eintragungen in den Reiseabrechnungen bzw. im Fahrtenbuch nicht die tatsächlichen Sachverhalte wiedergeben und deshalb keine geeigneten Nachweise für den Ansatz der halben Sachbezugswerte darstellen.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 15 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen (§ 15 Abs. 2 EStG 1988). Ergänzend zu dieser Normvorschrift wurde für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn der Ansatz bzw. die Ermittlung eines geldwerten Vorteiles, der einem Arbeitnehmer durch die Fahrzeugüberlassung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges erwächst, in einer bundeseinheitlichen Sachbezugsverordnung klar geregelt. Die Bestimmung des § 4 Abs. 1 und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl 1992/642 und idF BGBl II, 1998/423 bzw. die Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab dem Jahr 2002, BGBl II 2001/416 bzw. ab dem Jahr 2005, BGBl II 2004/467, führt unter dem Titel *Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges* dazu wörtlich aus:

§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), ab dem Jahr 2005 maximal € 600,00 monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch die Kosten für Sonderausstattungen.

(2) 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, ab dem Jahr 2005 maximal € 300,00 monatlich) anzusetzen.

Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Nach § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. „Beweisen“ heißt die Überzeugung vom Bestehen oder Nichtbestehen eines behaupteten oder angenommenen Sachverhaltes herbeiführen. Alles was als Erkenntnismittel zur Verschaffung eines Urteiles über den Sachverhalt dient, gilt als Beweismittel (Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch, Seite 383).

Im gegenständlichen Fall sind von der Bw. Ablichtungen der Anstellungsverträge der Dienstnehmer sowie die Betriebsvereinbarung vorgelegt worden. Zur Betriebsvereinbarung wird angemerkt, dass diese kein Datum und keine firmenmäßige Unterschrift aufweist. Außerdem sind mit der Berufung eine Zusammenstellung der gefahrenen Privatkilometer und einige Ablichtungen der Monatsabrechnungen bzw. für die Dienstnehmerin C Ablichtungen eines Fahrtenbuches übermittelt worden. Zusätzlich wurde eine schriftliche Stellungnahme zu den vom Prüfungsorgan aufgelisteten Mängeln je Dienstnehmer vorgelegt. Für den Dienstnehmer D - welcher bis zum 30. April 2008 in einem Dienstverhältnis zur Bw. gestanden ist - wurde der vom steuerlichen Vertreter geführte Schriftverkehr übermittelt. Außerdem befinden sich im Finanzamtsakt für diesen Dienstnehmer ein an diesen gerichtetes Auskunftsersuchen und das Antwortschreiben.

Aus den von der Bw. mit ihren Dienstnehmern abgeschlossenen Anstellungsverträgen geht aus Punkt 9 eindeutig und unzweifelhaft hervor, dass eine Privatnutzung der Firmenfahrzeuge ausdrücklich untersagt ist. Mit der Betriebsvereinbarung bzw. mit der Rahmenvereinbarung (siehe Dienstnehmerin C) wird dieses ausdrücklich ausgesprochene Verbot der privaten Nutzung der Firmenautos gemildert, indem im Punkt 5 angeführt wird, dass allfällige Privatfahrten sowie Urlaubsreisen gestattet werden, wenn diese im voraus von der Geschäftsleitung genehmigt werden. Dies bedeutet nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates, dass für jeden Dienstnehmer, welcher Privatfahrten mit dem Firmenfahrzeug unternimmt, eine schriftliche Genehmigung vorliegen müsste, oder zumindest wenn die Genehmigung mündlich erteilt worden sein sollte, in einem Vermerk schriftlich hätte festgehalten werden müssen, um eine Überprüfung zu ermöglichen. Genehmigungen oder andere Unterlagen sind nicht vorgelegt worden. Dass eine generelle Ermächtigung der Dienstnehmer – wie im Schreiben vom 4. April 2011 des steuerlichen Vertreters angeführt wurde - bestanden hat, die Firmenfahrzeuge auch für Privatfahrten zu nutzen, wenn sie in den Monatsabrechnungen erfasst werden, dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates ist diese Rechtsansicht aus der Betriebsvereinbarung nicht ableitbar. Falls die Bw. vermeint, die Genehmigung der Privatfahrten sei durch die Hinzurechnung der halben Sachbezugswerte bei der monatlichen Lohnverrechnung erteilt worden, ist darin zwar eine Umgehung der vertraglichen

---

Vereinbarung zu erblicken, steuerrechtlich ist für die Zuerkennung des halben Sachbezugswertes aber ein Nachweis erforderlich.

Als Nachweise wurden von der Bw. einige Ablichtungen der Reiseabrechnungen sowie die Ablichtung eines Fahrtenbuches und einige Ablichtungen von Kalendereintragungen (Dienstnehmerin C) vorgelegt. Diese Unterlagen sind als Beweismittel anzusehen. Dies bedeutet, dass zu prüfen ist, ob die übermittelten Belege einen geeigneten Nachweis für die Zuerkennung des halben Sachbezugswertes gemäß § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung darstellen. Im Allgemeinen müssen Aufzeichnungen so verfasst sein, dass sie den tatsächlichen Ablauf wiedergeben und dass sie von einem Außenstehenden ohne Zuhilfenahme von weiteren Unterlagen nachvollzogen werden können. Zur Anforderung welche an die Führung von Fahrtenbüchern gestellt werden, hat der Bundesfinanzhof in den Erkenntnissen vom 16. November 2005, VI R 64/04 und vom 9. November 2005, VI R 27/05 Stellung genommen. Auszugsweise wird, da sich die Ausführungen in den BFH Erkenntnissen mit der österreichischen Rechtsansicht deckt, angeführt: Aus Wortlaut und Sinn und Zweck – da der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuches gesetzlich nicht näher bestimmt ist – folgt, dass die dem Nachweis der Privatfahrten an der Gesamtleistung dienenden Aufzeichnungen hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen.

A

Laut Anstellungsvertrag ist A seit 1. Februar 1991 Dienstnehmer der Bw. und mit folgenden Aufgaben betraut: Installationen, Revisionen, Unterhalts – und Servicearbeiten sowie technische Demonstrationen. Die Endkontrolle sowie die Abnahme der vom Arbeitgeber bestellten Produkte. Die Produktpalette umfasst in erster Linie die computergesteuerten Systeme wie Gammakamera, NM – Rechnersysteme, Radiologie, Digitale Radiologie sowie später Angiographie – Systeme. Sein Einsatzgebiet erstreckt sich auf das ganze Bundesgebiet in Österreich. Im Prüfungszeitraum war die Wohnanschrift in Adresse1. Nach den Feststellungen des Prüfungsorgans hat A ab dem 20. Dezember 2007 ein Fahrtenbuch geführt. Davor sind Aufzeichnungen über betriebliche und private Fahrten in den Reisekostenabrechnungen erfolgt. Vom steuerlichen Vertreter wurde im Berufungsweg eine Zusammenstellung der Privatfahrten vorgelegt. Demnach betrug die Kilometerleistung für Privatfahrten im Jahr 2006 1.450 Km, im Jahr 2007 1.208 km und im Jahr 2008 2.147 km. Außerdem wurden Ablichtungen der Reisekostenabrechnungen vorgelegt. Die Reisekostenabrechnung ist in Tabellenform gestaltet und enthält ua. Spalten für Beginn und Ende der Dienstreise, für den besuchten Kunden, für Ortsangaben, für den Kilometerstand und die gefahrenen Kilometer sowie Spalten für Parken, Bewirtung, Büromaterial, Telefon. Die

Eintragung für einen Tag umfasst meist drei Zeilen und ist offensichtlich am Computer erstellt worden. Außerdem ist die Unterschrift von A vermerkt, sowie eine nichtlesbare Unterschrift - welche nach den Angaben des steuerlichen Vertreters die Unterschrift des damaligen Leiters des Rechnungswesens ist. Mit dieser Unterschrift wurde bestätigt, dass die vom Dienstnehmer gemachten Angaben geprüft worden sind. Weiters sind handschriftliche Vermerke über Taggelder und Spesen sowie ein Stempel „gebucht“ mit Datumsangabe ausgewiesen. Nach den Ausführungen im Schreiben vom 10. März 2011 sind die Eintragungen vom Dienstnehmer selbst am Ende des Tages der Dienstreise erstellt worden. Andere Aufzeichnungen sind nicht vorgelegt worden.

Für die unternommenen Privatfahrten laut Zusammenstellung sind jeweils das letzte Blatt der jeweiligen Monatsabrechnung des betreffenden Monats vorgelegt worden. Daraus ist ersichtlich, dass bei der Summe in einer Spalte die Anzahl der Privatkilometer ausgewiesen ist. So sind zB im Jänner 2006 am 31. die Privatkilometer mit 55 angegeben. An welchem Tag die Privatfahrt erfolgt ist, kann nicht beurteilt werden, da die diesbezüglichen Unterlagen nicht vorgelegt worden sind. Aus der Monatsabrechnung August 2006 ist ersichtlich, dass für den 28., 29. 30 und 31. Urlaub eingetragen ist. Der Kilometerstand am 28. August ist mit 77.170 angeführt. Am 31. August ist die Privatfahrt mit 450 Kilometer eingetragen und der Kilometerstand mit 77.620. Ob die Privatfahrt tatsächlich am 31. August stattgefunden hat oder bereits mit Beginn des Urlaubs am 28. August kann mangels näherer Angaben nicht nachvollzogen werden. Am 23. Februar 2007 ist als Kunde X, der Kilometerstand mit 100.867, die beruflichen Kilometer mit 94 und die Privatkilometer mit 110 angeführt. Die nächste Eintragung erfolgte für den 26. Februar 2007. Als Kunde ist das X angegeben und die beruflichen Kilometer mit 210, der Kilometerstand mit 101.281. Warum die beruflichen Kilometerangaben zum gleichen Kunden unterschiedlich sind, kann nicht überprüft werden, da in der Monatsabrechnung keine weiteren Angaben enthalten sind. Im Mai 2007 sind 248, im August 2007 sind 255 Privatkilometer ausgewiesen. Wann die Privatfahrten erfolgt sind, lässt sich nicht nachvollziehen, da die Unterlagen nicht vorliegen. Am 23. April 2008 sind der Dienstbeginn mit 8:00 Uhr und das Dienstende mit 17:00 Uhr angegeben. Als Kunde ist das Büro W angeführt. Endpunkt der Dienstreise ist der Wohnort Y. Die betrieblichen Kilometer sind mit 498 eingetragen. Da von einer längeren Aufenthaltsdauer am Betriebssitz der Bw. auszugehen ist, wäre diese Fahrt als Privatfahrt einzurordnen. Am 30. April 2008 ist als Kunde X und 234 betriebliche Kilometer eingetragen. Am 26. und 27. Februar 2007 sind beim gleichen Kunden 210 Kilometer angeführt. Aus welchen Gründen eine Kilometerdifferenz aufscheint, ist mangels näherer Angaben nicht überprüfbar. Vom 25. bis 29. August 2008 ist Krankenstand eingetragen. Als Privatfahrt sind 400 Kilometer angegeben. Auffallend bei den

---

angegebenen Privatkilometern ist weiters, dass sie meist mit der Endziffer 5 oder 0 angeführt sind.

Vom Prüfungsorgan wurde im Zusammenhang mit den Tankabrechnungen und dem Routenplaner eine Mängelliste erstellt. So ist zB am 9. Juni 2006 und am 25. August 2006 getankt worden, in der Reiserechnung scheinen keine Fahrten auf. Dazu wurde vom steuerlichen Vertreter ausgeführt, dass die vom Wohnort 1,5 Kilometer entfernte Tankstelle angefahren wurde. Zugestanden wurde, dass diese Fahrten nicht in die Reiseabrechnung und das Fahrtenbuch aufgenommen wurden. Ebenso wurde die Fahrt zur Tankstelle am 25. August 2006 nicht in das Fahrtenbuch eingetragen. Diese Fahrt sei aber als Privatfahrt erfasst worden, weil die Fahrt des am nächsten Tag begonnen Urlaubes in einer Summe am 31. August 2006 eingetragen wurde. Am 31. Jänner 2006 ist auf der Reiseabrechnung die Fahrstrecke Y – U - Y (in O getankt) eingetragen. Laut Routenplaner beträgt die Strecke maximal 570 Kilometer. In der Reisekostenabrechnung sind 693 Kilometer ausgewiesen. Zu dieser Feststellung wurde vom steuerlichen Vertreter vorgebracht, dass nach dem Kundenbesuch in U auch dass Büro in W aufgesucht worden ist. Aus der zugestandenen Tankung in O sei abzuleiten, dass die Rückfahrt über T erfolgt ist, da diese Strecke schneller sei, daraus ergebe sich eine Kilometerleistung von 693. Außerdem sei auf der Rückfahrt nochmals der Kunde in U angefahren worden um den in W beschafften Ersatzteil einzubauen.

Bei Durchsicht der Reiseabrechnungen wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates festgestellt, dass vom Dienstnehmer die Namen und der Ort der besuchten Kunden sowie allenfalls sein Wohnort angegeben sind. Eine genaue Fahrtroute kann den Reiseabrechnungen unbestritten nicht entnommen werden. Eine nähere Überprüfung, welche Fahrstrecke vom Dienstnehmer gewählt worden ist, ist nicht möglich. Ob die angegebenen Kilometerangaben den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen und ob auch die Anzahl der ausgewiesenen Privatfahrten mit der Wirklichkeit übereinstimmen kann auf Grund der vorgelegten Unterlagen nicht festgestellt werden.

Außerdem wurde im Antwortschreiben vom 10. März 2011 angeführt, dass Grundlage für die Eintragung in die Reiserechnung die Reisetätigkeit des entsprechenden Tages gewesen sei und daher ergänzender Aufzeichnungen nicht bedurft habe. Hingegen ist dem Berufungsvorbringen zu entnehmen, dass eine Fahrtenbuchführung bereits im Kalenderjahr 2006 erfolgt ist. Diese Ausführung steht im Widerspruch zu den Ausführungen im Antwortschreiben, dass die Eintragung am Ende eines Tages ohne Zuhilfenahme von weiteren Unterlagen erfolgt ist.

---

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates stellen die übermittelten Unterlagen infolge der aufgezeigten Mängel keinen geeigneten Nachweis dar, dass von der Bw. zu Recht der halbe Sachbezugswert angesetzt wurde.

B

Laut Anstellungsvertrag ist B seit dem 1. Dezember 1988 bei der Bw. als technischer Mitarbeiter angestellt. Im Prüfungszeitraum war der Dienstnehmer in Adresse2, wohnhaft. Mit der Berufung wurde vom steuerlichen Vertreter eine Zusammenstellung der Privatfahrten übermittelt. Aus dieser Zusammenstellung geht hervor, dass im Kalenderjahr 2006 5.443 Kilometer und im Kalenderjahr 2007 für den Monat Jänner 799 Kilometer als privat gefahren ausgewiesen sind. Außerdem wurde das letzte Blatt der Reisekostenabrechnung der betreffenden Kalendermonate vorgelegt. Aus den vorliegenden Unterlagen ist weiters zu entnehmen, dass ab März 2007 von der Bw. für die private Nutzung des Firmenfahrzeugs der volle Sachbezugswert angesetzt worden ist. Für die Reiserechnung wurde der gleiche Vordruck wie oben stehend beim Dienstnehmer A beschrieben, verwendet. Die Eintragungen sind offensichtlich auch mit Computer erstellt worden. Der Kilometerstand ist in einer Spalte zu Beginn und am Ende des Kalendermonats angeführt. Die Privatkilometer sind am Ende der Monatsabrechnung in einer Summe zusammengefasst. So sind zB im März 2006 781 Kilometer als privat gefahren ausgewiesen. An welchen Tagen die Privatfahrten unternommen worden sind, kann nicht nachvollzogen werden, da nur das letzte Blatt der Monatsabrechnung vorliegt. Ersichtlich auf dem Blatt der Monatsabrechnung ist nur, dass am 26. März 2006 163 und am 22. März 2006 15 Kilometer als privat gefahren aufscheinen. Vom Prüfungsorgan wurde auch für diesen Dienstnehmer eine Aufstellung der Feststellungen bzw Abweichungen auf Grund der Tankabrechnungen dem steuerlichen Vertreter übermittelt. So wurde zB für den 12. Jänner 2006 festgehalten, dass laut Reiseabrechnung Fahrten nach XXX und XXXX eingetragen sind. Getankt wurde in W. Darüber befindet sich keine Eintragung in der Reiseabrechnung. Ebenso für den 24. und den 31. Jänner 2006. Für den 12. Jänner 2006 wurde vom steuerlichen Vertreter ausgeführt, dass der Dienstnehmer vom Wohnort aus eine Fahrt zu einem Servicetermin nach XXX mit der Absicht nach Erledigung in das Büro nach W zu fahren, unternommen hat. In unmittelbarer Nähe des Büros erreichte den Dienstnehmer ein Notruf, dass bei einem Kunden in XXXX infolge eines Gebrechens ein Service zu verrichten sei. Der Dienstnehmer hat an der Haustankstelle – wo er sich schon befunden hat – getankt und ist danach zum Kunden gefahren. Laut Reiserechnung steht unbestritten fest, dass nur die Kundennamen in XXX und XXXX eingetragen sind. Eine Angabe der Fahrtstrecke nach W ist in der Reiserechnung unzweifelhaft nicht enthalten. Für den 24. Jänner 2006 wurde angegeben, dass ein Kunde in XX und danach ein Kunde in Z besucht worden ist. Auf dem Weg zum Kunden nach Z sei das Büro angefahren worden um Unterlagen und Ersatzteile

mitzunehmen, dabei sei an der Haustankstelle getankt worden. Die Fahrt nach W scheint eindeutig nicht in der Reiserechnung auf. Laut Tankabrechnung wurde am 11. März 2006 in XX getankt. In der Reiserechnung befindet sich keine Eintragung. Hiezu wurde vom steuerlichen Vertreter ausgeführt, dass der 11. März 2006 der Samstag vor einer Urlaubswoche war. Die Privatkilometer dieser Urlaubswoche sind am Ende, am 19. März 2006, in einer Summe mit 377 Kilometer erfasst worden. Ein Teil dieser Fahrten sei naturgemäß auch schon an den Vortagen und somit auch am 11. März 2006 zurückgelegt worden, sodass die Tankung an diesem Tag durch die am 19. März 2006 erfassten Privatkilometer mitabgedeckt seien. Laut vorliegender Reiserechnung wurde vom Dienstnehmer am 10. März 2006 ein Kunde in 1010 XX besucht. Die betrieblichen Kilometer wurden mit 57 angeführt. Außerdem sind in der Spalte Diäten und Parken Beträge angeführt. Weitere Angaben sind zu diesem Tag in der Reiserechnung nicht vorhanden. Auffallend ist auch, dass am 30. Jänner 2006 derselbe Kunde vom Dienstnehmer besucht worden ist und die betrieblichen Kilometer mit 96 angeführt worden sind. Aus welchen Gründen beim gleichen Kunden eine unterschiedliche Angabe der Kilometeranzahl erfolgte, darüber gibt die Reiserechnung keinen Aufschluss. Für den 1. Juli 2006 hat das Prüfungsorgan festgestellt, dass vom Dienstnehmer getankt worden ist, in der Reiserechnung aber keine Eintragung erfolgte. Vom steuerlichen Vertreter wurde zugestanden, dass es sich dabei um ein Eintragungsversehen handelt. Der Kilometerstand am Morgen des 3. Juli 2006 beträgt 90.119, derjenige des letzten Arbeitstages am 30. Juni 2006 90.028. Es ergibt sich also dass dazwischen 89 Kilometer (wohl richtig 91 Kilometer) gefahren worden sind, die durch ein Versehen nicht als Privatkilometer des Wochenendes in die Reiseabrechnung eingetragen worden sind. Aus den vorliegenden Reiserechnungen ergibt sich eindeutig und zweifelsfrei, dass nur der besuchte Kunde und die Anzahl der betrieblichen Kilometer sowie der jeweilige Kilometerstand angeführt worden ist. Die vom Dienstnehmer gewählte Fahrtstrecke sowie Ausgangspunkt und Endpunkt der Fahrt sind in der Reiserechnung nicht enthalten. Auf welche Weise eine Überprüfung der Kilometeranzahl ohne nähere Angaben zur Fahrtroute erfolgen soll, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar. Es kann daher nicht zur Gänze ausgeschlossen werden, dass in den betrieblichen Kilometerangaben Privatfahrten enthalten sind. Andere Unterlagen, die eine Überprüfung der vorgenommenen Eintragungen ermöglichen sind nicht vorgelegt worden. Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates stellen die vorgelegten Unterlagen keinen geeigneten Nachweis dar, um den halben Sachbezugswert anzusetzen.

C

Das Dienstverhältnis zur Bw. hat laut Anstellungsvertrag am 1. Juli 2004 begonnen. Im Prüfungszeitraum war C in Adresse3 wohnhaft. Mit der Berufung wurde vom steuerlichen Vertreter eine Zusammenstellung der monatlichen Privatfahrten für C übermittelt. Demnach

haben die mit dem Firmenfahrzeug unternommen Privatfahrten für das Kalenderjahr 2006 1.884, für das Kalenderjahr 2007 3.184 und für das Kalenderjahr 2008 4.328 Kilometer betragen. Als Nachweis der Privatfahrten wurden Ablichtungen des Fahrtenbuches vorgelegt. Aus den Ablichtungen des Fahrtenbuches ist zu entnehmen, dass das Fahrtenbuch ein im Handel erhältlicher üblicher Vordruck für ein Fahrtenbuch ist. Die Eintragungen sind von der Dienstnehmerin handschriftlich erfolgt. Es wurde das Datum, die Reisebewegung, der Kilometerstand bei Abfahrt und Ankunft sowie die betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer ausgewiesen. An manchen Tagen ist ein Vermerk angeführt, zB am 21. Februar 2006 „Umfahrung, Unfall, Südosttangente“. Vom Prüfungsorgan wurden eine Prüfung der Tankabrechnungen sowie eine Überprüfung der im Fahrtenbuch ausgewiesenen Kilometer mittels Routenplaner vorgenommen. Die vom Prüfungsorgan getroffenen Feststellungen bzw. Abweichungen wurden dem steuerlichen Vertreter während der Prüfung übermittelt. In den Berufungsausführungen wurde vom steuerlichen Vertreter hiezu für die Eintragung zB am 4. Februar 2006 (getankt in BF, keine Eintragung im Fahrtenbuch) ausgeführt, dass aus der Reisekostenrechnung ersichtlich sei, dass die Dienstnehmerin am 6. Februar 2006 dienstlich in K gewesen sei. Weiters zeige sich, dass die Anreise bereits am 5. Februar 2006 im Fahrtenbuch eingetragen sei. BF liege an der Südautobahn. Offensichtlich sei es so gewesen, dass die Dienstnehmerin nicht erst am 5. Februar 2006, sondern schon am 4. Februar 2006 nach KT angereist sei, um dort das Wochenende privat zu verbringen. Das ergebe sich auch aus dem Eintrag des Nächtigungsortes vom 5. zum 6. Februar 2006 mit „FK“. Der Freund von C sei damals beruflich in FK tätig gewesen und hatte ein Zimmer in FK gemietet gehabt, in welchem die Dienstnehmerin offensichtlich genächtigt habe. Zuzugestehen sei sohin eine private Mitveranlassung der Reise nach KT mit einem Zeitausmaß von 50% sohin im Ausmaß von 397 Kilometer. Laut Fahrtenbuch lautet die Eintragung am 3. Februar 2006: Wohnung – Büro – Wohnung. Der nächste Eintrag lautet: 5. – 7. Februar 2006 Wohnung – FK – K – FK – Wohnung 794 betriebliche Kilometer. Am 8. Februar 2006 lautet die Eintragung: Wohnung – KH – Wohnung. Laut Reiserechnung erfolgte die Anreise nach K am 5. Februar 2006, am 6. Februar 2006 ist als Kunde das Krankenhaus K vermerkt, am 7. Februar 2006 ist von 13:00 Uhr bis 17:15 Uhr Büro W und die betrieblichen Kilometer mit 794 eingetragen. Weder die Eintragungen im Fahrtenbuch noch in der Reiserechnung entsprechen nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates den tatsächlichen Verhältnissen. Wenn die Dienstnehmerin tatsächlich am 4. Februar 2006 nach FK angereist ist, hätte korrekterweise die Eintragung auch im Fahrtenbuch an diesem Tag mit Wohnung – FK und die gefahrenen Kilometer erfolgen müssen. Am 6. Februar 2006 hätte die Eintragung FK – Krankenhaus K – FK mit Kilometerangabe getätigt werden müssen. Ebenso wäre am 7. Februar 2006 die Fahrt zum Büro in W und danach zur Wohnung anzuführen gewesen.

Die Eintragung im Fahrtenbuch lautet für den 8. Februar 2007 Wohnung – L – Ö, betriebliche Kilometer 285. Am 9. Februar 2007 lautet die Eintragung Ö – L - Wohnung und die betrieblichen Kilometer wurden mit 329 angeführt. Laut Routenplaner beträgt die Kilometeranzahl für diese Fahrtstrecke 247. Der steuerliche Vertreter hat ausgeführt, dass die geringfügigen Differenzen durch Besorgungsfahrten für den Kunden in L entstanden sind. Dass Besorgungsfahrten für den Kunden in L durchgeführt worden sind, lässt sich weder aus den Eintragungen des Fahrtenbuches noch aus der Reiserechnung entnehmen. Aus der Reiserechnung geht nur hervor, dass Beträge bei den Spalten Hotel, Parken und Bewirtung angegeben wurden. Eine Aufklärung der Kilometerdifferenz zum Routenplaner ist nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates durch die Angaben des steuerlichen Vertreters nicht erfolgt. Eine Abweichung von 38 bzw 82 Kilometer zum Routenplaner kann auch nicht als geringfügig eingestuft werden.

Durch die aufgezeigten Mängel stellen die als Beweismittel vorgelegten Unterlagen keinen geeigneten Nachweis dar um den halben Sachbezugswert anzusetzen.

D

D war laut Anstellungsvertrag seit dem Jahr 1986 Dienstnehmer der Bw. Mit 30. April 2008 wurde das Dienstverhältnis zur Bw. beendet. Während des Prüfungszeitraumes war der Dienstnehmer in Adresse4 wohnhaft. Den Berufungsausführungen ist zu entnehmen, dass die vorgehaltenen Prüfungsfeststellungen betreffend allfälliger Fahraufzeichnungen unrichtig seien. Ablichtungen der Reisekostenabrechnungen, Tankabrechnungen und Serviceberichte waren der Berufung angeschlossen. Außerdem wurde vom steuerlichen Vertreter angeführt, dass der Bw. kein Mittel zur Verfügung stünde, um von D Entgegnungen zu den Prüfungsfeststellungen zu erhalten und es werde daher der Antrag auf zeugenschaftliche Vernehmung des D gemäß §183 Abs. 1 BAO gestellt. Eine Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen ist für D von der Bw. nicht erfolgt. Ebenso wurde keine Zusammenstellung der Privatfahrten vorgelegt.

Vom Finanzamt wurde mit Schreiben vom 1. September 2010 ein Auskunftsersuchen hinsichtlich der Führung von Fahraufzeichnungen an D gerichtet. Folgende Fragen wurden gestellt:

Warum finden die laut Tankabrechnung durchgeführten Fahrten keinen Niederschlag in den Fahraufzeichnungen?

Um detaillierte Erklärung der von Ihnen angesprochenen Abrechnungsweise der Reisekosten „en bloc“ (inklusive Fahrtaufzeichnungen) wird ersucht.

---

Führen Sie beispielhaft den Vorgang einer Reparatur mit Teiletausch bei Gerätedefekt inklusive Abholung eines Ersatzteiles sowie die diesbezüglichen Eintragungen in den Reiseaufzeichnungen an.

Wurde die Art und Weise der Führung der Fahrtaufzeichnungen auch von Ihren Kollegen im Außendienst (zumindest für die Jahre 2006 – 2008) praktiziert?

In welchem Ausmaß war Herr J (Prokurist) hinsichtlich dieser Gepflogenheiten der Führung der Reiseaufzeichnungen informiert?

Wie wurde Ihnen bei beruflichen Einsätzen (Notfällen) dieser Zeitaufwand während Ihrer Freizeit seitens des Dienstgebers vergütet?

Im Antwortschreiben hat D im Wesentlichen Folgendes bekannt gegeben:

Die Fahrten zu den Tankstellen seien Wege gewesen, die den nächsten Fahrten zum Kunden hinzugerechnet wurden. Für Samstage, Sonntage und Abendzeiten seien keine gesonderten Arbeitsberichte geschrieben worden, da die Bw. dies weder eingefordert noch entlohnt habe.

Alle Fahrten von TNT Lagern (24 Stunden Ersatzteilversorgung aus H, Zentrallager Europa) und Rücktransporte von Ersatzteilen, Abholung von bahnlagernden Expresssendungen, Fahrten zum Container seien in den Kundenfahrten miteingerechnet worden. Die Bw. sei über die Art der Arbeitsweise informiert gewesen.

Die Benachrichtigung der Störungsmeldung sei durch die Zentrale der Bw. erfolgt. Bei gut bekannten Kunden sei er auch direkt vom Kunden angerufen worden. Die Störung sei dann von ihm – wenn noch Dienstzeit war – der Zentrale gemeldet worden. Es erfolgte eine Abklärung der Störung mit dem Kunden um den Servicebedarf einschätzen zu können. Bei Störungen mit Ersatzteilbestellung seien die Ersatzteile mit Flugfracht eingeflogen worden und von ihm in der nächsten TNT Niederlassung abgeholt worden.

Zu Punkt 4 könne keine genaue Aussage gemacht werden, da von ihm mit einem weiteren Kollegen die Anlagen im Westen Österreichs betreut worden sind. Die Abrechnung habe jeder nach besten Wissen und Gewissen durchgeführt.

Die Reiseabrechnungen seien von ihm in ein – bis zweiwöchigem Abstand mit der Post an die Zentrale gesendet worden. Eine Überprüfung sei von Herrn J vorgenommen worden. Eine Beanstandung der Reiseabrechnung habe es nie gegeben.

Bei Durchsicht der Monatsabrechnungen ist auffallend, dass die betrieblichen Kilometerangaben meist die Endziffer 0 oder 5 aufweisen wie zB am 10. März 2006 350, am 5. April 2006 450, am 11. Mai 2006 220, am 21. Juni 2006 55, am 5. September 2006 170, am

---

30. November 2006 470, am 25. Jänner 2007 45, am 7. März 2007 440, am 18. Jänner 2008 350. Weiters enthält die Reiseabrechnung Angaben der Dienstzeit, den Namen und den Ort des besuchten Kunden. Privatkilometer sind keine angegeben. Von welchem Ort die Fahrten unternommen worden sind und auch welche Fahrtroute gewählt wurde, geht aus den Reiserechnungen eindeutig nicht hervor. Wie eine Überprüfung der Kilometerangaben ohne Kenntnis einer Fahrtstrecke erfolgen soll, ist für die Berufungsbehörde nicht nachvollziehbar. Die von der Bw. vorgelegten Unterlagen stellen infolge der Mangelhaftigkeit nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates keinen geeigneten Nachweis dar, um den halben Sachbezugswert anzusetzen.

F

Der Dienstnehmer ist laut Anstellungsvertrag seit dem 3. Mai 1993 bei der Bw. als technischer Mitarbeiter beschäftigt. Die Wohnanschrift lautete im Prüfungszeitraum bis 28. Mai 2008 Adresse5, danach Adresse6. Vom Prüfungsorgan wurde die Feststellung getroffen, dass für diesen Dienstnehmer im Kalenderjahr 2006 kein Sachbezugswert angesetzt worden ist und dass in der Reiserechnung nie der letzte Ort der Tagesfahrten eingetragen worden ist. Am 21. März 2006 sei in der ST getankt worden, in der Reiserechnung seien 635 Kilometer vermerkt, es sei jedoch kein Außendienstzielort vermerkt. Außerdem sind vom Prüfungsorgan für den 30. und 31. März 2006, für den 19. September 2006 und für den 7. Dezember 2006 Feststellungen getroffen worden. In den Berufungsausführungen wurde vom steuerlichen Vertreter im Wesentlichen vorgebracht, dass der Anfang und das Ende der Tagesfahrten jeweils beim Büro gelegen seien. Das Firmenauto sei am Firmenparkplatz abgestellt worden. Die Strecke Wohnung - Büro sei vom Dienstnehmer zu Fuß oder mit dem Fahrrad zurückgelegt worden. Die Wohnung habe sich in unmittelbarer Nähe des Büros befunden. Von Jänner 2006 bis September 2007 seien mit dem Firmenfahrzeug überhaupt keine Privatfahrten durchgeführt worden. Die Privatfahrten seien mit dem Privatauto vorgenommen worden. Eine Ablichtung des Zulassungsscheines wurde vorgelegt. Ab Oktober 2007 sei der volle Sachbezugswert zum Ansatz gekommen, da ab diesem Zeitpunkt das Firmenfahrzeug vom Dienstnehmer für Privatfahrten benutzt worden sei. Angeführt wurde weiters, dass das Privatfahrzeug vom Dienstnehmer seiner Ehegattin – von welcher er seit Oktober 2007 getrennt wohne – zur Verfügung gestellt wurde. Für die vom Prüfungsorgan angeführten Tage wurden vom steuerlichen Vertreter Ablichtungen der Monatsabrechnungen (Reiserechnungen) vorgelegt. Die Reiserechnungen gleichen den von den anderen Mitarbeitern der Bw. verwendeten Vordrucken. Zum 21. und 22. März 2006 wurde vom steuerlichen Vertreter ausgeführt, dass offensichtlich ein Versehen dahingehend vorliege, dass die Abfahrt vom Büro nach K nicht erst am 22. März 2006 erfolgt sei, sondern schon am 21. März 2006 um 10:00 Uhr. Der Eintrag sei um einen Tag „verrutscht“. Erst am 22. März 2006

sei der Dienstnehmer um 19:30 Uhr aus K zurückgekehrt. Es handle sich um einen zweitägigen Termin. Der Vorwurf, dass eine Tankung am 21. März 2006 in der ST stattgefunden habe und dass ein Parkticket einer Parkgarage in K vorliege, gehe daher ins Leere. Zum 30. und 31. März 2006 wurde vorgebracht, dass sich der Dienstnehmer am 30. März 2006 auf einer Dienstreise in S befunden habe und von dieser um 19:30 Uhr zum Büro zurückgekehrt sei. Betreffend die Tankung am 31. März 2006 wurde ausgeführt, dass die Tankstelle in unmittelbarer Nähe zum Büro liege und die Hin – und Rückfahrt nur wenige hundert Meter ausmache. Auf die Eintragung einer Kilometerleistung sei wegen Geringfügigkeit verzichtet worden. Zum 19. September 2006 wurde ausgeführt, dass der Dienstnehmer um 8:00 Uhr vom Büro zur Firma YY in V gefahren sei. Danach sei er durch den Arlbergtunnel nach I gefahren, wo er genächtigt habe. Am 20. September 2006 erfolgte um 7:30 Uhr die Abfahrt nach VB und danach nach L. Um 17:00 Uhr sei der Dienstnehmer ins Büro zurückgekehrt. Die Hinreise sei über M erfolgt und daher ergäbe sich die in der Reiserechnung angeführte Kilometeranzahl von 1.399. Hinsichtlich des 7. Dezember 2006 wurde ausgeführt, dass vom Dienstnehmer zwei Ärzte in SY besucht worden seien. Die Kilometerdifferenz von 65 habe sich dadurch ergeben, dass auch noch ein Kunde in L besucht worden sei. Dieser Weg sei versehentlich nicht in die Reiserechnung aufgenommen worden.

Vom Prüfungsorgan wurden für diesen Dienstnehmer nur die oben angeführten Feststellungen getroffen, weshalb von der Bw. im Vergleich zu den anderen Dienstnehmern wenige Unterlagen übermittelt worden sind. Zuzugestehen ist, dass bei den meisten Eintragungen als erster Eintrag des Tages Büro aufscheint und danach der Name des besuchten Kunden. Privat gefahrene Kilometer sind in den vier Ablichtungen der Reisekostenabrechnung nicht enthalten. Die Tatsache dass der Dienstnehmer ein Privatauto besitzt und er deshalb alle Privatfahrten mit diesem unternommen hätte, wie vom steuerlichen Vertreter in den Berufungsausführungen vorgebracht wurde, schließt nicht aus, dass mit dem Firmenfahrzeug Privatfahrten durchgeführt worden sind. Auch das Argument, dass das Firmenfahrzeug am Parkplatz der Bw. nach Ende der Dienstreise abgestellt worden sei und der Weg zur Wohnung zu Fuß oder mit dem Fahrrad zurückgelegt worden ist, vermag wenig zu überzeugen. Gründe, wie etwa dass das Firmenfahrzeug auch von anderen Dienstnehmern benutzt worden sei und deshalb das Abstellen des Fahrzeuges nach einer Dienstreise am Firmenparkplatz erforderlich machte, sind nicht vorgebracht worden. Dass der Dienstnehmer keine Parkplatzmöglichkeit bei seiner Wohnung gehabt hätte und deshalb das Auto nach Beendigung der Dienstreise am Firmenparkplatz abstellte, lässt sich schwer nachvollziehen. Der Dienstnehmer war bis zum 28. Mai 2008 im Ort des Firmensitzes der Bw. wohnhaft. Dieser kleine Ort ist südlich von Wien gelegen und umfasst Wohn –und Industriegebiete. In kleineren Gemeinden herrscht nach der

---

allgemeinen Lebenserfahrung kein Parkplatzmangel, sodass durchaus auch Firmenfahrzeuge in Wohnungsnähe abgestellt werden können.

Wenn wie der steuerliche Vertreter im Schreiben vom 10. März 2011 ausgeführt hat, die Eintragungen in die Reiserechnung von jedem Dienstnehmer selbst am Ende der Dienstreise vorgenommen worden ist, ist es für die Berufungsbehörde schwer vorstellbar, dass ein „verrutschen“ in der Zeile möglich ist. Bei fortlaufender Führung der Aufzeichnungen erscheint ein irren in der Zeile unmöglich. Selbst bei einer unrichtig getätigten Eintragung müsste der Fehler auffallen und könnte sofort korrigiert werden. Auch die Ausführungen zum 7. Dezember 2007, dass versehentlich die Fahrt zum Kunden nach L nicht in die Reiserechnung aufgenommen wurde, kann im Hinblick auf die Ausführungen des steuerlichen Vertreters, dass am Ende der Dienstreise die Eintragung erfolgte und demnach dem Dienstnehmer die Reiseroute noch in Erinnerung gewesen sein musste, kein Versehen erblickt werden.

Durch die aufgezeigten Mängel der vorgelegten Aufzeichnungen stellen die Unterlagen keinen geeigneten Nachweis dar, den halben Sachbezugswert anzusetzen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, hängt bei unbestrittener privater Verwendung des Autos der verminderte Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Verordnung vom Nachweis ab, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 der Verordnung nicht mehr als 500 km beträgt. Der in § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung geforderte Nachweis erfordert eine konkrete Behauptung betreffend die Anzahl der für Fahrtstrecken iSd § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung zurückgelegten Kilometer und die Beibringung geeigneter Beweismittel.

Dass die Dienstnehmer der Bw. die Firmenfahrzeuge für Privatfahrten verwendet haben wurde von der Bw. nicht in Abrede gestellt. Vielmehr ist von der Bw. durch den Ansatz des halben Sachbezugswertes die Privatnutzung bestätigt worden. Die Bw. erachtet es aber als erwiesen, dass durch die Vorlage der Unterlagen und die umfangreichen Ausführungen je Dienstnehmer der nach der Sachbezugsverordnung geforderte Nachweis erbracht wurde. Dem ist entgegen zu halten, dass die vorgelegten Unterlagen auf Grund der aufgezeigten Mängel bei weitem nicht den Anforderung der Rechtsprechung entsprechen, wonach die dem Nachweis der Privatfahrten an der Gesamtleistung dienenden Aufzeichnungen hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen.

Dem Finanzamt ist daher beizupflichten, wenn es davon ausgegangen ist, dass die Bw. den zum Ansatz des halben Sachbezugswertes geforderten Nachweis der nicht beruflich

---

gefahrenen Kilometer nicht erbracht hat. Der Berufung musste daher der gewünschte Erfolg versagt bleiben.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 26. April 2011