



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vom 25. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 2. Juni 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

In seiner Berufung erachtete sich der in Österreich wohnhafte und in der Schweiz einer Beschäftigung als Werbe- und Marketingleiter nachgehende Berufungswerber insofern als beschwert, als diverse als Werbungskosten und Sonderausgaben geltend gemachte Kosten nicht anerkannt worden waren, so etwa die als Reisekosten veranschlagten Beträge für Fahrtenkilometer und Tagessätze von zusammen 5.313,30 €. Er habe diesbezüglich ein zeitnah geführtes Fahrtenbuch und eine Arbeitgeberbestätigung der P AG in O, Schweiz, eingereicht, die laute:

"Herr X benutzt sein Privatfahrzeug für Dienstfahrten. Reisekosten und Fahrtenkilometer werden nicht zusätzlich ausbezahlt und sind im ausgewiesenen Bruttolohn bereits enthalten."

Nachdem seitens der Abgabenbehörde I. Instanz ein Ergänzungsersuchen an den Berufungswerber gerichtet und von ihm beantwortet worden war, erging eine teilweise

stattgebende Berufungsvorentscheidung. Alle geltend gemachten Kosten und Ausgaben bis auf die Kilometergelder wurden anerkannt. Diese betreffend wurde begründend ausgeführt: Schon im angefochtenen Bescheid seien die Taggelder in Höhe von 1.189,74 € voll berücksichtigt worden. Betreffend die Kilometergelder sei zu sagen, dass nach Überzeugung der Abgabenbehörde I. Instanz das eingereichte Fahrtenbuch "nachgestellt" worden sei. Im Übrigen habe der Berufungswerber selbst anlässlich eines Telefonats im Mai 2010 erklärt, kein Fahrtenbuch zu führen. Das vorgelegte Fahrtenbuch enthalte keine Kilometerstände und keine Aufteilung in betriebliche und private Fahrten. Bei Beginn, Ende und Dauer der Dienstreise seien die angeführten Zahlen auf- oder abgerundet worden. Die gesetzlichen Anforderungen an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch seien damit nicht erfüllt. Die Taggelder habe man deshalb anerkannt, weil es glaubhaft sei, dass der Berufungswerber mit seinem **Dienstfahrzeug** auch Dienstreisen durchführe.

In seinem daraufhin eingebrachten Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz erläuterte der Berufungswerber:

Er habe Ende April 2010 seine Einkommensteuererklärung eingereicht sowie am 6.5. unaufgefordert das Fahrtenbuch, die Arbeitgeberbestätigung (siehe oben), die Bestätigung betreffend Krankenversicherung und den Lohnausweis übermittelt. In der Folge habe er ein mit 10.5. datiertes Ergänzungsersuchen seitens des Finanzamtes erhalten, dass er – nach telefonischer Rücksprache mit dem Sachbearbeiter – für gegenstandslos halten durfte. Im Rahmen dieses Telefongesprächs habe der Sachbearbeiter ihn gefragt, ob er ein Fahrtenbuch führe, in dem er auch die privat gefahrenen Kilometer aufschreibe. Das habe er verneint – er führe ein Fahrtenbuch für Dienstfahrten und zwar zeitnah.

Was die Gestaltung seiner Aufzeichnungen betreffe, so entsprächen diese durchaus der Definition der Lohnsteuerrichtlinien, Rz 290, wonach sie Datum, Dauer, Beginn und Ende der Reise sowie Ziel und Zweck jeder einzelnen Fahrt widerspiegeln müssten. Kilometerstände und eine Aufteilung in private und dienstliche Fahrten würden jedenfalls nicht gefordert. Seines Erachtens seien diese Zusatzanforderungen dann von Bedeutung, wenn ein firmeneigenes KFZ auch privat verwendet werde (Sachbezug) oder wenn bei einem im Betriebsvermögen gehaltenen Fahrzeug der Privatanteil bestimmt werden müsse.

Die Auf- und Abrundung von Zeitangaben habe keinen Einfluss auf die zurückgelegten Kilometer.

Anzumerken sei auch, dass die von ihm absolvierten Dienstreisen offenbar nicht in Zweifel gezogen worden seien, widrigenfalls eine volle Berücksichtigung der geltend gemachten Taggelder unmöglich gewesen wäre. Er verwies ein weiteres Mal auf die Arbeitgeberbestätigung, wonach er sein Privatfahrzeug für Dienstfahrten verwende und Fahrtkilometer nicht zusätzlich ausbezahlt worden seien (siehe wörtliche Bestätigung oben).

In einem mit der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates geführten Telefongespräch wies der Berufungswerber auf die seit 2006 in Geltung befindliche Besteuerungsregelung für in Österreich ansässige Personen mit Beschäftigungsort in der Schweiz hin, wonach diese dem uneingeschränkten Besteuerungsrecht der Schweiz unterliegen, aber auch – unter Anrechnung der in der Schweiz angefallenen Steuer – in Österreich steuerpflichtig sind. Im Hinblick auf die streitgegenständliche Berufung sehe er einen gewissen Widerspruch darin, dass die geltend gemachten Tagessätze in vollem Umfang, die Kilometergelder jedoch gar nicht berücksichtigt worden seien. Aufgrund seiner Tätigkeit als Marketingleiter, der viel im Außendienst unterwegs sei und zahlreiche Baustellen besuche, sei er daran gewöhnt und stelle dies ein dienstliches Erfordernis dar, alles zu dokumentieren. Dank der strengen, beruflichen Disziplin sei es für ihn nicht schwierig gewesen, auch in privaten Bereichen, wie etwa den Finanzamtsangelegenheiten, genau zu arbeiten und lückenlose Aufzeichnungen zu führen. Dies gelte etwa für das die Dienstreisen betreffende, zeitnah geführte Fahrtenbuch. Unterlagen reiche er meistens gleich mit der Steuererklärung unaufgefordert im Original ein, um Zweifelsfragen zuvorkommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Zu den Werbungskosten zählen auch Fahrtkosten, die im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit angefallen sind. Sie stellen keine spezifischen Reisekosten dar, sondern sind bereits nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff abziehbar.

In § 16 Abs. 1 Z 9 leg. cit. ist normiert, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten darstellen. Sie sind ohne Nachweis ihrer Höhe als solche anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht überstiegen.

Hat ein Arbeitnehmer die ihm erwachsenden Auslagen aus einer Gesamtvergütung – die uU im Hinblick auf seine Reisetätigkeit entsprechend höher bemessen ist – selbst zu bestreiten, so kann er seine Werbungskosten im Veranlagungsverfahren geltend machen (Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Rz 1 zu § 26 Z 4 EStG).

Im Streitfall wurden nach Aktenlage Reiskostenvergütungen seitens des Schweizer Arbeitgebers des Berufungswerbers im Rahmen seines Gesamtbezuges ausbezahlt.

Strittig ist, ob die vom Berufungswerber zum Nachweis seiner Fahrtkosten eingereichten Aufzeichnungen als ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch angesehen werden können.

Beruflich veranlasste Fahrtkosten sind in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten abzusetzen, wobei bei KFZ-Kosten eine Veranschlagung mit dem amtlichen Kilometergeld, dh eine Schätzung, grundsätzlich zu einem zutreffenden Ergebnis führt (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, 2009, §16 Rz 56).

Voraussetzung für die begünstigte steuerliche Behandlung von Kilometergeldern ist der Nachweis der beruflichen Fahrten. Als Beweismittel wird in der Regel ein Fahrtenbuch in Frage kommen, doch kann der Nachweis auch durch andere, zeitnahe Beweismittel erbracht werden, die die erforderlichen Angaben enthalten. Dazu gehören: Reisetag, Reisedauer und –ziel, Reisezweck und die Anzahl der gefahrenen Kilometer. Auch für Fahrtkostenersätze, die dem Arbeitnehmer für Dienstfahrten mit seinem eigenen PKW vom Arbeitgeber geleistet werden, gilt die Regel, dass jede einzelne Dienstfahrt dem Grunde nach durch Belege, Zeugenaussagen und dgl nachzuweisen ist. Diese Nachweise müssen die Kontrolle sowohl des dienstlichen Zweckes der einzelnen Fahrt als auch der tatsächlich zurückgelegten konkreten Fahrtstrecken erlauben (Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Rz 5 zu § 26 Z 4 EStG mit Verweisen auf die Judikatur des VwGH).

Mit den Anforderungen nach Lehre und Judikatur stimmen jene nach der Verwaltungspraxis überein (siehe Lohnsteuerrichtlinien, Rz 290, auf die auch der Berufungswerber in seinem Vorlageantrag hingewiesen hat).

Auf den Streitfall bezogen ist vorab festzuhalten, dass auch seitens des Finanzamtes selbst nicht an der Absolvierung der steuerlich geltend gemachten Dienstreisen gezweifelt wurde, hat es doch die – auf dem in Streit gezogenen Fahrtenbuch beruhenden - Tagessätze zur Gänze als Werbungskosten anerkannt. Offenbar ging das Finanzamt aber dabei von der Benützung eines arbeitgebereigenen PKW aus.

Es liegt jedoch im Akt eine Bestätigung der Arbeitgeberfirma betreffend das Streitjahr 2009 auf, wonach der Berufungswerber sein Privatfahrzeug für Dienstfahrten benutze. Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wird diesbezüglich nicht in Abrede gestellt, dass nach einer auf das Jahr 2008 bezogenen Arbeitgeberbestätigung das Privatfahrzeug nur in Ausnahmefällen für Dienstfahrten benutzt wurde. Daraus jedoch eine immerwährende Gesetzmäßigkeit für alle Zukunft abzuleiten, scheint verfehlt. Im Übrigen geht aus einem handschriftlichen Aktenvermerk vom April 2010 hervor, dass der Vorgesetzte des Berufungswerbers, Herr G, anlässlich eines Telefongespräches mit dem Sachbearbeiter des Finanzamtes mitgeteilt habe,

es gebe zwar dienstgebereigene "Poolfahrzeuge", jedoch nicht in ausreichender Anzahl für alle Mitarbeiter.

Da somit nach objektiver Abwägung die Benützung des Privatfahrzeuges für Dienstfahrten im Streitjahr als erwiesen angenommen werden kann, ist näher auf das vom Berufungswerber eingereichte Fahrtenbuch einzugehen: Es enthält die Daten Reisetag, Reisedauer, Reiseziel, Reisezweck und Anzahl der gefahrenen Kilometer, dh, es ist im Sinne der oben umschriebenen Anforderungen vollständig. Darüber hinausgehende Angaben, wie der jeweilige Kilometerstand vor und nach der Reise oder die Verzeichnung von Privatfahrten sind nach den genannten Kriterien für die Absetzung von Kilometergeldern als Werbungskosten bei Benützung des eigenen PKW nicht erforderlich. Zutreffenderweise sind diese Zusatzangaben dann unerlässlich, wenn arbeitgebereigene Fahrzeuge von Arbeitnehmern benutzt werden und hierbei auch Privatfahrten möglich sind.

Soweit seitens des Finanzamtes eingewendet wurde, das Fahrtenbuch sei nachgeschrieben worden, scheint dies nach Aktenlage auf einem Missverständnis zu beruhen. So hat der Berufungswerber nach seinen Angaben nicht gesagt: "Ich führe kein Fahrtenbuch", sondern, "Ich führe kein Fahrtenbuch, in dem ich private Fahrten verzeichne". Diese Aussage tätigte er übrigens anlässlich eines Telefonats mit dem zuständigen Sachbearbeiter zu einem Zeitpunkt, als das gegenständlich in Zweifel gezogenen Fahrtenbuch schon beim Finanzamt vorlag (siehe Chronologie der Ereignisse, wie sie im Vorlageantrag beschrieben werden, oben). Wohl weist das eingereichte Originaldokument ein sehr gleichmäßiges Schriftbild und offenbar über weite Strecken die Verwendung des gleichen Kugelschreibers auf. Nach Ansicht der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates genügen diese Merkmale jedoch nicht, um daraus den gesicherten Schluss zu ziehen, es sei nachträglich "aus einem Guss" erstellt worden. Übrigens liegen bis ins Jahr 2005 zurück Fahrtenbücher im Akt auf. Der Berufungswerber hat also nicht erstmals im Streitjahr ein solches vorgelegt und muss mit den damit verbundenen Modalitäten vertraut gewesen sein. Er hat im Übrigen glaubhaft dargelegt, schon aus beruflichen Erfordernissen an die zeitnahe Führung von Aufzeichnungen bzw. die Dokumentation von Außendienstverrichtungen gewöhnt zu sein.

Die eingereichten Aufzeichnungen bieten nach Sach- und Aktenlage im Einklang mit dem widerspruchsfreien schriftlichen und mündlichen Vorbringen des Berufungswerbers sowie der auf das Streitjahr 2009 bezogenen Arbeitgeberbestätigung, dass der Berufungswerber sein Privatfahrzeug für Dienstfahrten benutze, eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit. In Erinnerung zu rufen ist an dieser Stelle, dass iS obenstehender Ausführungen (Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Rz 5 zu § 26 Z 4 EStG sowie Lohnsteuerrichtlinien, Rz 290) auch andere Beweismittel außer einem Fahrtenbuch zulässig

sind, dh Belege und Unterlagen, aus denen die erforderlichen Merkmale ersehen werden können. Der Berufungswerber hat laut Ausführungen in seinem Vorlageantrag dem Finanzamt weitere Unterlagen zur Nachweisführung angeboten.

Am Rande wird ergänzend angemerkt: Die laut Fahrtenbuch im Streitjahr dienstlich zurückgelegten Kilometer belaufen sich auf eine Summe von 9.818 km. Entsprechend dem Aktenvermerk, der anlässlich des im April 2010 mit dem Vorgesetzten, Herrn G, geführten Telefongespräches angelegt wurde (siehe oben), hat dieser geschätzt, dass der Berufungswerber in der Woche etwa 200 dienstliche Kilometer zurücklege. Zieht man von den 52 Wochen, die ein Jahr umfasst, 6 Wochen Urlaub ab, so verbleiben 46 Wochen. Multipliziert man diese mit 200 erhält man ein Ergebnis von 9.200 km, nimmt man nur 4 Wochen Urlaub an (Mindestanspruch laut Schweizer Arbeitsrecht), so ergibt sich ein Betrag von 9.600 km. Auch insofern fehlt es daher den Aufzeichnungen des Berufungswerbers nicht an Plausibilität.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 13. April 2011