



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Senat 3

GZ. RV/0440-S/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des B, in G, vom 15. November 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann im Pongau vom 11. November 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für 2001 wird mit – S 12.019,00 ( in € 873,45) festgesetzt, bisher war festgesetzt – S 914,-- (in € 66,42), die Abgabengutschrift aufgrund dieser Berufungsentscheidung beträgt daher S 11.105,-- (in € 807,03).

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

### Entscheidungsgründe

Mit Einkommensteuerbescheid für 2001 wurde aufgrund der vom Berufungswerber (Bw) B eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (für 2001) die Einkommensteuer mit einer Gutschrift von – S 914,-- (in € 66,42) festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw mit Schriftsatz vom 15. November 2002 das Rechtsmittel der Berufung, da er Werbungskosten übersehen habe, die sich wie folgt zusammensetzen:

Vorweg verweist der Bw darauf, dass der mit seiner Firma vereinbarte Dienstort Go (Wohnsitz) ist, da er sämtliche Belange der dienstlichen Aufgaben für seine Firma von hier aus erledigen kann.

Es werde die Minderung des Sachbezuges für die Benutzung des Firmenautos auf Grund der geringfügigen Nutzung beantragt. Der Sachbezug betrage S 23.676,--, die private Nutzung betrage 297 km x S 7,-- ergibt S 2.079,--, die Differenz betrage S 21.597,--.

Außerdem beantrage er für Reisekosten nach Kufstein und Innsbruck eine Ersatz der Differenz und zwar für Kufstein 30 x 360 ergibt 10.800,-- erhalten 30 x 240,-- ergibt 7.200,-- , für Innsbruck 15 x 360 ergibt 5.400,-- erhalten 15 x 240 ergibt 3.600,-- , Differenz somit S 5.400,--.

Eine detaillierte Aufstellung liege in Form eines Fahrtenheftes bei.

Mit Ersuchen des Finanzamtes vom 27. November 2002 wurde der Bw um Stellungnahme zu folgenden Punkten aufgefordert:

Wann wurde im Jahr 2001 der Gebührenurlaub konsumiert und wurde während dieser Zeit ein Kfz benutzt.

Wird vom Bw bzw. von seiner Gattin ein Privatfahrzeug benutzt. Wenn ja, so werde ersucht die entsprechenden Überprüfungsberichte für 2000, 2001 und 2002 vorzulegen.

Diesen Vorhalt beantwortete der Bw mit Schreiben vom 27. Dezember 2002.

Den Urlaub 2001 habe er vom 15. August bis 9. September angetreten. Den Rest habe er tageweise über das Jahr verteilt in Anspruch genommen.

In dieser Zeit wurde ein Kfz benutzt.

Mit diesem Schreiben legte er die angeforderten Überprüfungsberichte vor.

Mit weiterem Vorhalt vom 17. Jänner 2003 führte das Finanzamt zum Sachbezug aus, dass es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche, wenn ein firmeneigenes Fahrzeug nur zu 297 km für Privatnutzung im Jahr Verwendung finde. Mit dem eigenen Pkw wurden von 5/00 bis 5/01 2.789 Km von 5/01-5/02 5.865 Km zurückgelegt. Diese Kilometer - Leistung decke die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte der Gattin ab.

Das vorgelegte Fahrtenbuch, das vom Arbeitgeber nicht kontrolliert werde, sei hinsichtlich der Kilometerangaben unglaublich. In weiterer Folge werden verschiedene Fahrten dargestellt hinsichtlich derer die eingetragenen Kilometer (jeweils länger) von den vom Finanzamt ermittelten Kilometern abweichen.

Zu den Reisekosten wurde ausgeführt, dass aus den vorgelegten Reiseaufzeichnungen die Ausbleibzeiten nicht hervorgingen.

Der Bw beantwortete diesen Vorhalt mit Schreiben vom 17. Februar 2003 und führte darin aus, dass dem Finanzamt bei der Berechnung der Kilometer von 5/00 bis 5/01 ein Fehler

unterlaufen sei. Es wurden nicht 2.789 km sondern ca. doppelt so viele km zurückgelegt. Die Kilometer Leistung der Gattin würden sich auf ca. 1.300 im Jahr belaufen.

Weiters könne er die als unglaublich eingestuften Kilometer-Angaben nicht teilen, da er die Angaben des Finanzamtes nur so verstehen könne, dass dieses zwar die kürzesten Strecken ausgewählt habe, nicht aber die Schnellsten. Außerdem seien auch die vom Finanzamt angegebenen km - Entfernungen bei gleichen Voraussetzungen nicht nachvollziehbar, da die vom Tachometer abgelesenen km etwas anders besagen würden.

Eine Aufstellung der Reisekosten für Kufstein und Innsbruck wurde beigelegt.

Diese Berufung wurde sodann mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2003 als unbegründet abgewiesen.

Zur Berichtigung des Sachbezuges-Pkw führte das Finanzamt aus:

Als Nachweis für die geringe Nutzung des Firmen-Pkw wurde eine Fahrtenbuch Nr. 4 und 4 Seiten einer Excel-Tabelle vorgelegt. Eingetragen wurde Datum, Ausgangs-Zielpunkt, Km-Stand am Fahrtende, gefahrene Tageskilometer unterteilt in Km-Gesamt, betrieblich, Privat. Als Privatfahrten scheinen insgesamt 297 Km auf.

Die erforderlichen Unterlagen zur Glaubhaftmachung der Richtigkeit der Aufzeichnungen der Reisebewegungen seien ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher oder

Riesekostenabrechnungen, die die erforderlichen Angaben enthalten. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes könne von einem einwandfreien Nachweis der Fahrten nur dann gesprochen werden, wenn die maßgebenden Aufzeichnungen fortlaufend und übersichtliche geführt würden und Angaben über den jeweils verwendeten Pkw, über Anfangs – und Endkilometerstände von Dienstfahrten sowie darüber enthalten, ob die Fahrten einem dienstlichen oder privaten Charakter gedient haben. Es müssen alle Dienstfahrten und Privatfahrten aufgezeichnet werden. Erfolgen an einem Tag mehrere Berufs – und Privatfahrten, so ist jeweils der Km – Stand nach Beendigung der einzelnen Berufs – und Privatfahrt anzugeben.

Auf ein Muster für die Führung eines Fahrtenbuches aus "die Lohnsteuer in Frage und Antwort" Saler, Bernold, Mertens, Kranzl, Jahr 2001, wurde hingewiesen.

Aus den der Behörde vorliegenden Unterlagen (Seiten Excel - Tabelle) sei erkennbar, dass die Reisekostenaufzeichnungen nicht fortlaufend geführt wurden. Die Richtigkeit der eingetragenen Kilometer wurde mit Ersuchen um Ergänzung vom 17. Jänner 2003 punktuell angezweifelt und in der Beantwortung vom 17. Februar 2003 nicht entsprechend entkräftet. Ebenso sei die Km-Leistung des eigenen Pkws so unbedeutend, dass damit nicht neben den Fahrten Wohnung – Arbeitsstädte – Wohnung ihrer Gattin, und den zweifelsohne zusätzlichen notwendigen Fahrten für 2 Kinder (5 und 10 Jahre) auch noch weitere Privatfahrten im Kreise der Familie abgedeckt werden könnten. Dazu wurden die Kilometerstände laut den Prüfberichten, sowie die sich daraus ergebenden Kilometerleistungen pro Jahr dargestellt.

Zu Reisekosten für Kufstein und Innsbruck führte das Finanzamt aus, dass aus den schon unter Pkt. 1 bemängelten Aufzeichnungen weder der Zeitpunkt des Beginnes noch der Beendigung der einzelnen Fahrt hervorgehe. Diese Aufzeichnungen könnten nicht als Grundlage für die Differenzwerbungskosten herangezogen werden.

Gegen diese Entscheidung erhob der Bw mit Schriftsatz vom 26. August 2003 das Rechtsmittel der Berufung.

Die Berufung werde erhoben, da er die Reisekosten für Kufstein und Innsbruck ergänzt habe. Die Spesen würden von der Firma erst nach einer Nächtigung bezahlt (daher Beginn immer 0 Uhr).

Die Differenzwerbungskosten für Reisen werden auf je 15 Reisetage für Kufstein bzw. Innsbruck, somit auf S 3.600,--, eingeschränkt.

Aus einer Beilage gehen die Reisetage mit Datum sowie der Beginn mit jeweils 0 Uhr hervor. Diese Aufstellung enthält weiters den Hinweis, dass alle Reisen länger als 12 Stunden gedauert haben.

Mit weiterem Schriftsatz vom 3. Oktober 2003 beantragte der Bw die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Darin beantragt er die Streichung der Reisekostendifferenzersatzung lt. Schreiben vom 26.8.2003.

Betreffend Sachbezug Pkw führte er aus, dass er den Vorwurf, die Fahrtaufzeichnungen seien nicht fortlaufend geführt, nicht nachvollziehen könne. Eine Aufzeichnung von Privatfahrten sei nicht detailliert zu leisten, sondern es genüge, die privaten Km als Wert auszuweisen (Privatsphäre).

Der Zweck der Reisen seien ausnahmslos Kundenbesuche bei Gemeinden bzw. Verbänden (Ausnahme Fahrten zu den Firmenniederlassungen in Kufstein und Innsbruck).

Die als unglaublich eingestuften Km - Angaben können insofern ergänzt werden, als dass die vom Finanzamt angegebenen Km einerseits nicht nachvollziehbar seien und zum anderen die abweichenden Angaben dadurch zustande kämen, dass die schnellsten Strecken nicht unbedingt die kürzesten Strecken seien, z.B. Kufstein über die Autobahn ca. 15 bis 30 Minuten schneller zu erreichen sei trotz wesentlich längerer Strecke. Außerdem seien Abweichungen durch individuelle Umfahrungen von Sperren bzw. Staus zustande gekommen, z.B.

Go Werfen Bramberg Go sei bei der Rückreise eine Umfahrung über Saalfelden gewählt worden. Weiters seien in den Angaben Fahrten zum Mittagessen enthalten.

Die Angaben zum Privat-Pkw seien insofern zu korrigieren, dass die Überprüfung 2000 nicht im Mai sondern am 14.8.2000 erfolgte und dadurch eine aliquote Jahreskilometerleistung von ca. 4.000 Km zustande komme bzw. der Großteil der Leistung ab 5/2001 erbracht wurde

(Urlaub - Zeitraum). Die Km der Gattin zur Arbeit betragen ca. 1300 im Jahr (arbeitet an 3 Tagen/Woche).

Zu den Vorbringen des Bw in den Schriftsätzen vom 26. August (samt Reisekostenaufstellung) und vom 3. Oktober 2001 hat das Finanzamt anlässlich der Vorlage der Berufung keine Stellungnahme abgegeben.

Mit Telefax vom 7. Juli 2005 teilte der Bw (nach telefonischer Rückfrage durch den Rechtsmittelreferenten) mit, dass die Reisekostendifferenzersatzung in Höhe von S 3.600,-- aufrechterhalten werde.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus den Gutachten der Kfz-Überprüfungen ergibt sich für die Monate Jänner bis April 2001 (ausgehend von einer Überprüfung im August 2000 bis Mai 2001 2.789 Km) eine Km-Leistung von ca. 1.300 Km. Für die Monate Mai 2001 bis Dezember 2001 ergibt sich eine anteilige Km-Leistung von ca. 3.800 (ausgehend vom Überprüfungsberichten Mai 2001 bis Mai 2002 Km von 5.865).

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

Gemäß § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs.3 Z 4 bis 7 EStG zufließen. In näherer Ausführung hiezu bestimmt Abs. 2 leg.cit., dass geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbraucherortes anzusetzen sind.

Mit Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen, BGBl. 1992/642 (gültig für das Jahr 2001) wurden bestimmte Sachbezüge bundeseinheitlich bewertet.

§ 4 Abs. 3 dieser Verordnung lautet: Ergibt sich bei Ansatz von 7 S (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 10 S (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur) pro Kilometer Fahrstrecke im Sinne des Abs. 1 ein um mehr als 50 % geringerer Sachbezugswert als nach Abs. 2, ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.

Gem. § 16 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen als Werbungskosten ohne Nachweis ihrer Höhe, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen, anzuerkennen.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob ein lückenlos geführtes Fahrtenbuch vorliegt, sodass der Sachbezug eine Minderung erfahren kann.

Das vom Bw geführte Fahrtenbuch entspricht den vom Finanzamt angeführten vom Verwaltungsgerichtshof geforderten Kriterien. Dass das Fahrtenbuch im Laufe des Jahres 2001 in Form einer Exceltabelle weitergeführt wurde, kann an der Ordnungsmäßigkeit nichts ändern. Der Tatbestand von mehrfachen Privat - und Berufsfahrten ist aus der Aktenlage nicht ersichtlich bzw. wird auch vom Finanzamt nicht behauptet. Richtig ist zwar, dass der Zweck der Fahrten sowie die Abfahrts – und Ankunftszeiten nicht eingetragen wurden, doch stellen sich diese Mängel lediglich als Formelle Mängel dar, die für die Richtigkeit der Aufzeichnungen der Privat – und Berufsfahrten nicht entscheidend sind. Der Bw hat den Zweck der jeweils ausgewiesenen Berufsfahrten glaubwürdig im Vorlageantrag bekannt gegeben. Dazu hat das Finanzamt keine Stellungnahme abgegeben. Auch im vorangegangenen Vorhalteverfahren wurde der Bw nicht aufgefordert diese fehlenden Angaben zu ergänzen.

Das herausrechnen der privat gefahrenen Kilometer aus der Tageskilometerzahl, wobei die betrieblich gefahrenen Kilometer aufgrund der angegebenen Orte nachvollziehbar sind, entspricht nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde einer lückenlosen Aufzeichnung.

Dem Finanzamt kann auch nicht gefolgt werden wenn es die Richtigkeit der Aufzeichnungen deshalb in Zweifel zieht weil bei verschiedenen Fahrten nicht die kürzesten Strecken gefahren wurden. Es ist durchaus plausibel dass längere jedoch zeitlich schnellere Strecken befahren werden. Es ist auch insbesondere im Winter nachvollziehbar dass schnelleren Strecken gegenüber kürzeren der Vorzug gegeben wird (z.B. wenn von Goldegg nach Kufstein nicht über Hochfilzen sondern über die Autobahn - Inntaldreieck - gefahren wird). Es ist auch nachvollziehbar bzw. glaubwürdig dass sich durch Umleitungen bzw. Umfahrungen bei Staus längere als die kürzest möglichen Strecken ergeben. Zu diesen glaubwürdigen und auch nachvollziehbaren Angaben (insbesondere im Vorlageantrag) hat die Behörde keine Stellungnahme bezogen. Eine Unrichtigkeit des Fahrtenbuches aufgrund der dort gemachten Kilometerangaben ist daher nicht gegeben.

Zu den mit dem Privatfahrzeug gefahrenen Km ist, wie den Feststellungen aus dem Akteninhalt zu entnehmen ist, zu ersehen, dass im Jahr 2001 ca. 5.100 Km gefahren wurden. Da das angeführte Datum für das im Jahr 2000 erfolgte Gutachten das mit 4. Dezember 2002 angegeben ist nicht stimmen kann, ein Datum im Mai 2000, wie vom Finanzamt angenommen (sodass sich ca. 2.700 Km im Jahr ergeben würden) nicht hervorgeht, erscheint die Angabe des Bw, dass die Begutachtung des Kfz im August 2000 erfolgt ist, plausibel. Die von der Gattin für die Fahrten zur Arbeit an drei Tagen in der Woche gefahrenen Km (lt. Bw im Jahr 1.300 Km) sind aufgrund der Berechnung des Finanzamtes, dass auf eine Jahreskilometerleistung der Gattin von 2.200 Km kommt (bei fünf Arbeitstagen in der Woche) nachvollziehbar. Die für das Jahr 2001 für weitere Privatfahrten zur Verfügung stehen Km von rd. 3.800, sind zwar als sehr gering anzusehen, jedoch kann daraus nicht der Schluss

gezogen werden, dass mit dem Firmenfahrzeug zwangsläufig mehr private Km gefahren worden sein müssen.

Der als Sachbezug zu versteuernde Wert für die Benutzung des Firmeneigenen Kfz ist daher im Sinne der Verordnung mit S 2.079,-- anzunehmen. Das Einkommen war daher um den Betrag von S 21.597,-- (berücksichtigt als Werbungskosten) zu verringern.

Zu den Differenzwerbungskosten für Tagesdiäten ist davon auszugehen, dass der Arbeitgeber jeweils einen Betrag von S 240,-- pro Reisetag bezahlt hat. Dass somit Tagesgebühren angefallen sind ist daher schon aus diesem Grund glaubhaft.

Zusätzlich legte der Bw eine Aufstellung über die Reisekosten vor wobei der Beginn der Reisen jeweils mit 00 Uhr angegeben wurde (erst dann habe der Arbeitgeber Reisediäten bezahlt). Darin sind das Datum und das Ende der Reise vermerkt. Die Reisedaten (die Reisen gingen zu meist über mehrere Tage) stimmen mit dem Fahrtenbuch überein weshalb sie auch aus diesem Grund glaubhaft und nachvollziehbar sind. Dass der Beginn jeder Reise und das Ende nicht aus dem Fahrtenbuch hervorgehen kann somit an der Anerkennung der Differenzkosten nichts ändern, zumal das Finanzamt auf die nach der Berufungsvorentscheidung gemachten Angaben des Bw (samt Vorlage der obgenannten Aufstellung) nicht eingegangen ist.

Die Differenzwerbungskosten in Höhe von S 3.600,-- waren daher anzuerkennen.

Insgesamt ist die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer 2001 um S 25.197,-- (S 3.600,-- und S 21.597,--) zu verringern, was durch Erhöhung der Werbungskosten (bisher 2.952,--) auf nunmehr 28.149,-- geschah.

Der Berufung war daher wie im Spruch dargestellt Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 11. Juli 2005