

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der UTE GmbH, vertreten durch Mag. Dr. Pilsbacher Ulrike, Wirtschaftstreuhänder, Steuerberater, 3300 Amstetten, Preinsbacher Straße 43, vom 6. April 2006 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 15. März 2006 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 2004 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben erhöhte der Prüfer den Sachbezugswert von 0,75% auf 1,5% der Anschaffungskosten für die PKW-Nutzung des Dienstnehmers P mit der Begründung, dass Fahrtenbücher vorgelegt worden seien, die inhaltlich in Frage gestellt hätten werden müssen. Angesichts der (privaten) Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sei die 500 Km-Grenze beinahe erreicht. Die Fahrtenbücher seien als untaugliches Beweismittel gewürdigt worden. Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die angefochtenen Bescheide.

In der dagegen erhobenen Berufung wird vorgebracht, dass Herr P für den von ihm zur Verfügung gestellten Pkw ein lückenloses Fahrtenbuch führen würde. Jede Fahrt werde von ihm aufgezeichnet, das Fahrtenbuch führe er täglich und es könne jederzeit eingesehen werden. Es könne kleine Verschiebungen bei den betrieblichen Fahrten geben, da auch

andere Mitarbeiter mit diesem Pkw fahren würden und diese Fahrten von Herrn P nacherfasst werden würden. Seine privaten Fahrten würden lückenlos vorliegen. Das Argument, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die 500 km-Grenze beinahe erreichen würden, sei nicht schlagend, da Herr P sehr oft im Außendienst tätig sei und nicht täglich (wie bei der pauschalen Berechnung durch die Prüfung unterstellt) zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hin- und herfahren würde. Bei täglichen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte würden noch zusätzlich 154 km privat gefahren werden können. Für weitere private Fahrten würde ein eigener Privat-Pkw zur Verfügung stehen.

Nicht berücksichtigt worden sei, dass Herr P zwischen 25% und 30% seiner Arbeitszeit im Außendienst sei und nicht täglich heim komme. Diese Reiseabrechnungen seien im Zuge der Prüfung abverlangt worden, allerdings nicht als Beweismittel gewürdigt worden. Herr P habe sich redlich bemüht, seiner Verpflichtung zur Führung des Fahrtenbuches nachzukommen. Es sei ihm völlig unverständlich, warum die GPLA-Prüfung ein lückenloses, händisch geschriebenes Fahrtenbuch als Beweismittel ablehnen würde. Außerdem stelle sich ihm und der Geschäftsleitung die Frage, wie ein Nachweis erfolgen müsse, um auch anerkannt zu werden.

Im Ersuchen um Ergänzung vom 21.4.2006 an die Berufungswerberin führt das Finanzamt aus, dass das von Herrn P geführte Fahrtenbuch vom Prüfer eingesehen worden sei und in Kopie im Arbeitsbogen liegen würde. Diese Aufzeichnungen seien mit Service-Rechnungen abgeglichen und die Widersprüche darauf in einer Aktennotiz zusammengefasst worden. Diese Übersicht werde, soweit sie nicht ohnedies bekannt sei, mit diesem Schreiben mit der Bitte um Stellungnahme übermittelt. Am 24.2.2006 habe er per Mail die Urlaubs- und Krankenstandskartei, Sachkonten bezüglich Kfz-Aufwand samt dazugehöriger Belege und die Tätigkeitsnachweise für die Außendiensttage laut Fahrtenbuch abverlangt. Allfällige zusätzliche neben dem Fahrtenbuch existierende Reiseabrechnungen seien vorzulegen. Der behauptete Umstand, zwischen 25% und 30% der Arbeitszeit komme Herr P nicht täglich heim, möge auf diesem Wege nachgewiesen werden. Weiters habe das Finanzamt festgestellt, dass Herr P am 7.5.2003 seinen Privat-Pkw bei der BH abgemeldet habe.

In der Beilage werden folgende Widersprüche im Fahrtenbuch aufgegliedert:

„1. Service lt. Re. Mazda L vom 9.8.2004 (40.000 km Service)

Annahmedatum 27.7.2004 – KM-Stand 40.630 laut L-Rechnung  
laut Fahrtenbuch 27.7.2004/Tagesanfang – KM-Stand 39.281  
laut Fahrtenbuch 27.7.2004/Tagesende – KM-Stand 39.588

2. Räder umstecken lt. Re. Mazda L vom 12.10.2004

Annahmedatum 11.10.2004 – KM-Stand 45.326 laut L-Rechnung

laut Fahrtenbuch 11.10.2004/Tagesanfang – KM-Stand 45.614  
 laut Fahrtenbuch 11.10.2004/Tagesende – KM-Stand 45.678

3. Räder umstecken lt. Re. Mazda L vom 7.4.2005

Annahmedatum 4.4.2005 – KM-Stand 55.012 laut L-Rechnung  
 laut Fahrtenbuch 4.4.2005/Tagesanfang – KM-Stand 56.251  
 laut Fahrtenbuch 4.4.2005/Tagesende – KM-Stand 56.263

4. Service lt. Re. Mazda L vom 5.7.2005 (60.000 km Service)

Annahmedatum 1.7.2005 – KM-Stand 60.434 laut L-Rechnung  
 laut Fahrtenbuch 1.7.2005/Tagesanfang – KM-Stand 60.328  
 laut Fahrtenbuch 1.7.2005/Tagesende – KM-Stand 60.345

5. Service lt. Re. Mazda L vom 17.10.2005 (div. Garantiearbeiten)

Annahmedatum 12.10.2005 – KM-Stand 68.132 laut L-Rechnung  
 laut Fahrtenbuch 12.10.2005/Tagesanfang – KM-Stand 68.058  
 laut Fahrtenbuch 12.10.2005/Tagesende – KM-Stand 68.075“

In der Vorhaltsbeantwortung bezüglich der Abmeldung des privaten Autos von Herrn P wird darauf hingewiesen, dass Frau P einen Mercedes-Benz A 170 CDI besitzen würde und mit diesem die privaten Fahrten gemacht werden würden. Es könne auch mit Fotos nachgewiesen werden, dass z.B. Urlaubsfahrten mit diesem Auto gemacht werden würden. Die Abweichungen in den Kilometerständen zwischen Servicerechnungen und Fahrtenbuch seien damit zu erklären, dass im Zuge der Prüfung der Kilometerstand des Annahmetages verglichen wurde – Annahmetag sei aber der Tag, an dem der Termin vereinbart werde – vergleiche man mit dem Zeitraum Annahmedatum – Rechnungsdatum, seien die Kilometerstände in diesem Zeitraum gedeckt.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verweist das Finanzamt ergänzend darauf, dass das Firmen-Kfz nicht ausschließlich von Herrn P, sondern fallweise von anderen Dienstnehmern benutzt wird. Die Eintragungen würden jedoch stets von der gleichen Person vorgenommen werden und müssten demnach im Nachhinein rekonstruiert werden. Weiters würde tägliche Kurzstrecken wochentags sowie an den Wochenenden fehlen.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird ergänzend ausgeführt, dass Herr P die von einem Kollegen zurückgelegten und dokumentierten Fahrten im Nachhinein in das Fahrtenbuch schreibt und die Eintragung nachholt. Seine privaten Fahrten würden aber lückenlos vorliegen. Frau P besitze einen Mercedes Benz A 170 CDI und mit diesem würden die privaten Fahrten gemacht werden.

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

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).

Gemäß § 4 Abs. 1 der Verordnung BGBl. II Nr. 416/2001 ist ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe, maximal 510 € monatlich, anzusetzen, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereignetes KFZ für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen. Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag, maximal 255 € monatlich, anzusetzen.

Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dient als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer ein Fahrtenbuch (vgl. VwGH vom 28. Februar 1964, Zl. 2176/63 und vom 16. September 1970, Zl. 373/70). Als formale Voraussetzung (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 16 Tz 220 und VwGH vom 16. September 1970, Zl. 373/70) muss ein Fahrtenbuch, um aus ihm die für die Ermittlung des Privatanteils erforderlichen Tatsachen einwandfrei feststellen zu können, fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs - und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben.

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 im Jahr nicht mehr als 500 km beträgt. Da das Gesetz keine Einschränkung der Beweismittel kennt, kann die Nachweisführung im Sinne des § 4 Abs. 2 der Verordnung nicht nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt die Auffassung, dass außer einem Fahrtenbuch, welches ohnedies nach allgemeinen Erfahrungen nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt, auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht kommen (vgl. VwGH vom 18. Dezember 2001, Zl. 2001/15/0191 und vom 7. August 2001, Zl. 97/14/0175).

Wird der Sachbezug nach § 4 Abs. 3 der Verordnung berechnet, so ist ausdrücklich in der Verordnung angeführt, dass für die Ansetzung des geringeren Sachbezugswertes sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufzuzeichnen sind. 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.

Im gegenständlichen Fall hat der Prüfer festgestellt, dass zwischen den Aufzeichnungen im vorgelegten Fahrtenbuch und dem in den Servicerechnungen vermerkten Kilometerständen Abweichungen jeweils um bis zu mehreren hundert Kilometern bestehen. Bezüglich der Erklärung der Berufungswerberin, die Abweichungen in den Kilometerständen zwischen Servicerechnungen und Fahrtenbuch würden daraus resultieren, dass in den Rechnungen der Kilometerstand jenes Tages vermerkt sei, an dem der Termin vereinbart worden sei, und nicht der Kilometerstand des tatsächlichen Annahmetages, gibt die Werkstatt bekannt, dass der ca. Kilometerstand bei der telefonischen Voranmeldung erfragt werde, um vorab den Serviceumfang eruieren zu können. Ist der Kunde mit dem Fahrzeug bei ihnen zum Service, werde der tatsächliche Kilometerstand am Fahrzeug abgelesen, im EDV System vermerkt und somit an der Servicerechnung angedruckt.

Zu dieser Auskunft der Werkstatt merkte die Berufungswerberin in ihrem Schreiben vom 20.5.2010 an, dass die Übernahme des Kilometerstandes in die Rechnung aber händisch und nicht automatisiert erfolgen würde, womit wohl angedeutet wird, dass es bei dieser Übernahme zu Fehlern kommen könne.

Grundsätzlich ist auszuführen, dass die Vorgangsweise der Werkstatt zur Ermittlung des Kilometerstandes der Fahrzeuge den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht und daher als der Wahrheit entsprechend anzusehen ist. Schon aus Haftungsgründen wird jede Werkstatt darauf achten die tatsächlichen Kilometerstände der reparierten Fahrzeuge in die Werkstattrechnungen und Prüfgutachten zu übernehmen und nicht die von den Kunden angegebenen oder geschätzte Kilometerstände in die Rechnungen aufzunehmen. Dabei ist nicht auszuschließen, dass es gelegentlich zur Übernahme jener Kilometerstände in die Rechnung kommt, die bei der telefonischen Voranmeldung erfragt wurden, um vorab den Serviceumfang eruieren zu können. Bei der von der Berufungswerberin zitierten Berufungsentscheidung, RV/0991-L/08, scheint dies der Fall gewesen zu sein, was sich auch daraus ableiten lässt, dass es der einzige dokumentierte Fall war und weiters in der Rechnung eine ungefähre Kilometerangabe von 33.200 angeführt ist. Im gegenständlichen Fall sind praktisch bei jeder Werkstättenrechnung Differenzen der Kilometerstände im Vergleich zum Fahrtenbuch vorhanden. Dabei wurden von der Werkstatt keine ungefähren Kilometerstände, sondern exakte Zahlen angeführt (vergleiche oben). Auffallend ist weiters, dass die in den Werkstattrechnungen angeführten Kilometerstände teilweise höher sind, als die

Kilometerstände im Fahrtenbuch. Folgt man der Erklärung der Berufungswerberin, nämlich, dass in den Rechnungen der Kilometerstand jenes Tages vermerkt ist, an dem der Termin vereinbart worden ist, und nicht der Kilometerstand des tatsächlichen Annahmetages, müsste der in der Rechnung der Werkstatt angeführte Kilometerstand geringer sein, als der für diesen Tag im Fahrtenbuch aufgezeichnete Kilometerstand. Auf diesen ihr mit Schreiben vom 6.4.2010 vorgehaltenen Umstand ist die Berufungswerberin im Übrigen nicht eingegangen.

Unklar ist weiters der Umstand, dass dann, wenn das Dienstfahrzeug der Herrn P von einem anderen Dienstnehmer der Berufungswerberin dienstlich verwendet wird nicht dieser, sondern Herr P die fortlaufenden Aufzeichnungen in das händisch geführte Fahrtenbuch vornimmt. Dadurch sind nicht nur nach Einschätzung des Finanzamtes sondern auch des Unabhängigen Finanzsenates auf Dauer Ungenauigkeiten in der Führung des Fahrtenbuches vorprogrammiert.

Zur weiteren Argumentation des Berufungswerberin, Frau P besitze einen Mercedes A 170 CDI, mit dem die Privatfahrten durchgeführt werden würde, ist auszuführen, dass daraus die genaue Anzahl der privat zurückgelegten Kilometer mit dem arbeitgebereigenen Kfz nicht nachvollzogen werden kann. Gemessen an dem vom VwGH vorgegebenen strengen Maßstab kann jedenfalls durch diese Angaben nicht einwandfrei ausgeschlossen werden, dass der Dienstnehmer der Berufungswerberin nicht mehr als 6.000 Km im Jahr mit dem besagten Kfz zurückgelegt hat.

Zusammenfassend entsprechen die vorgelegten Unterlagen auf Grund der aufgezeigten Mängel nicht den Anforderungen der Rechtsprechung, 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. Aus den aufgezeigten Mängeln ist unschwer abzuleiten, dass das Fahrtenbuch auch mit anderen, nicht augenscheinlichen Mängel behaftet sein könnte und daher als Nachweis über die Privatfahrten ausscheidet. Auch aus den ergänzend vorgelegten bzw. angebotenen Unterlagen (Nachweis der Anmeldung eines Fahrzeuges für die Ehegattin und Fotos über Urlaube mit dem Fahrzeug der Ehegattin) sind die behaupteten geringen privaten Fahrten nicht mit der von der Rechtsprechung geforderten Bestimmtheit nachzu vollziehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 14. Juni 2010