



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Senat (Innsbruck) 1

GZ. RV/0349-I/09

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 15. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz, vom 12. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw) war als Außendienstmitarbeiter in den Bundesländern Salzburg, Tirol und Vorarlberg mit der Kundenbetreuung und der Verkaufstätigkeit von Sonnenschutzsystemen (Markisen, Rollos und Jalousien usw.) der in Wien ansässigen Firma X- GmbH beschäftigt. Für diese Tätigkeit wurde ihm von der Arbeitgeberin ein PKW zur Verfügung gestellt. Für die Benutzung dieses Firmen-PKWs für private Zwecke wurde von der Arbeitgeberin ein Sachbezug nach § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung angesetzt. Mit Schreiben vom 15. Februar 2009 beantragte der Bw die erklärungsgemäße Arbeitnehmerveranlagung für 2008 vom 12. Februar 2009 wieder aufzunehmen und legte

dem Schreiben eine Aufstellung bei, nach der er im Jahr 2008 den Firmen-PKW nur für 5.907 km privat genutzt habe.

Das Wohnsitzfinanzamt des Bw ersuchte das für die Arbeitgeberin zuständige Finanzamt in Wien die Voraussetzungen für die Herabsetzung des Sachbezuges zu prüfen und den Lohnzettel des Bw allenfalls zu berichtigen. In einer Stellungnahme teilte das Betriebsstättenfinanzamt dem Wohnsitzfinanzamt mit, dass einer nochmaligen Zusammenzählung aller vom Bw mit diesem PKW zurückgelegten Privatkilometer eine Summe von 6.099 km ergeben habe. Da somit die 6.000 km-Grenze überschritten worden sei, erfolge von Seiten des Betriebsstättenfinanzamtes keine Lohnzettelberichtigung unter Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. März 2009 wies das Wohnsitzfinanzamt den als Berufung zu wertendend Wiederaufnahmeantrag mit der vom Betriebsstättenfinanzamt angeführten Begründung, wonach im Jahr 2008 die Privatnutzung des PKWs das Ausmaß von 6.000 km überschritten habe, als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag vom 23. März 2009 brachte der Bw vor, für ihm sei nicht nachvollziehbar, wie das Finanzamt auf eine Gesamtkilometerzahl von 6.099 komme. Laut seinen Aufzeichnungen sei er 5.907 Kilometer gefahren. Dies sei eine Differenz von 192 Kilometer. Er ersuche daher um nochmalige Prüfung bzw. Bekanntgabe der genauen Differenzen. Er habe schon einmal plausibel erklären können, dass wenn man z.B. nach Innsbruck fahre auch innerhalb der Stadt etliche Kilometer zurücklege, da nicht jeder Kunde neben dem anderen sein Geschäft habe.

Das Betriebsstättenfinanzamt teilte in einer weiteren Stellungnahme mit, vom Leasingunternehmen von dem die Arbeitgeberin den dem Bw zur Verfügung gestellten PKW angemietet habe, seien Reparatur-, Service- und Tankaufzeichnungen angefordert und die dort ausgewiesenen Kilometer mit dem Fahrtenbuch des Bw verglichen worden. Hierbei habe sich eine Differenz ergeben, deren Hinzurechnung zu den ausgewiesenen Privatkilometern, die 6.000 km Grenze bei weitem überschreite. So habe nach den Aufzeichnungen des Leasingunternehmens am 17. Oktober 2008 ein Kilometerstand von 43.385 bestanden, lt. Fahrtenbuch des Bw hingegen ein Anfangskilometerstand von 43.718. Dies ergebe eine Differenz von 333 km.

Es sei auch der Versuch unternommen worden, einzelne Fahrtstrecken an Hand eines Routenplaners zu überprüfen, soweit dies möglich gewesen sei. Bei dieser Überprüfung sei festgestellt worden, dass im Fahrtenbuch ein höherer Kilometerstand erfasst sei, als

sich dieser laut Routenplaner ergebe. Insgesamt seien 15 Fahrtstrecken an Hand des Routenplaners überprüft worden, dabei habe sich eine Differenz von 2.436 km ergeben, auch mit dieser Differenz sei die 6.000 km Grenze bei weitem überschritten.

Dieses Schreiben des Betriebsstättenfinanzamtes, in dem auch die einzelnen überprüften Fahrten aufgelistet sind, ist dem Bw vom Unabhängigen Finanzsenat mit Vorhalt vom 12. Oktober 2011 zur Kenntnis gebracht worden mit dem Ersuchen das Fahrtenbuch, die Reiseabrechnungen und auch alle sonstigen Nebenaufzeichnungen und Unterlagen, die seine Behauptung, wonach er mit dem vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Fahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten weniger als 6.000 km zurückgelegt habe, zu erweisen vermögen, geordnet und vollständig vorzulegen.

In der Vorhaltbeantwortung vom 21. Oktober 2011 versuchte der Bw die Differenzen bei den einzelnen Fahrten aufzuklären, indem er im Wesentlichen auf die vorgelegten Spesenabrechnungen mit seiner Arbeitgeberin verwies. Diese Spesenabrechnungen weisen gegenüber den beim Betriebsstättenfinanzamt vorgelegten Wochenberichten, nach denen das Betriebsstättenfinanzamt eine Überprüfung einzelner Reisen versucht hatte, an den überprüften Tagen zusätzliche Reiseziele auf. Zu der Feststellung des Betriebsstättenfinanzamtes wonach nach den Angaben des Leasingunternehmens am 17. Oktober 2008 ein niedrigerer Kilometerstand ausgewiesen ist als in den Wochenberichten des Bw an diesen Tag als Anfangsstand eingetragen ist, wurde nicht näher Stellung genommen.

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

Nach [§ 15 Abs. 2 EStG 1988](#) sind geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit dem üblichen Mittelpreis des Verbraucherortes anzusetzen.

Gemäß § 4 Abs. 1 der Verordnung [BGBI. II Nr. 416/2001](#) ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeugs einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe, maximal 600 € monatlich, anzusetzen, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereignetes KFZ für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen. Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 **nachweislich** nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75%

der Anschaffungskosten, maximal 300 € monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich (§ 4 Abs. 2 der zitierten VO).

Strittig ist im gegenständlichen Fall, in welchem Umfang der Bw im Jahr 2008 nicht beruflich veranlasste Fahrten mit dem Dienstwagen durchgeführt hat und ob als Sachbezug entgegen dem Ansatz durch die Arbeitgeberin, nur der verminderten Betrag laut Absatz 2 der zitierten VO berechnet werden kann.

Die oben zitierte Verordnung fordert, dass der Umstand, dass die Privatfahrten 6.000 km jährlich nicht übersteigen, nachgewiesen wird - bloße Glaubhaftmachung genügt nicht.

Übliches Beweismittel zur Nachweisführung im Sinn des zitierten Absatzes 2 ist ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch. Ein solches liegt vor, wenn jede einzelne Fahrt unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben ist, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann (vgl. VwGH 21.10.1993, [92/15/0001](#); *Doralt/Kofler*<sup>13</sup>, EStG, § 16 Tz 220, Stichwort: Fahrtkosten). Aus Wortlaut, 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. Dazu gehört auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt wird. Da die dabei zu führenden Aufzeichnungen eine buchförmige äußere Gestalt aufweisen sollen, verlangt der allgemeine Sprachgebrauch, dass die erforderlichen Angaben in gebundener oder jedenfalls in sich geschlossener Form festgehalten werden müssen, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausschließt oder zumindest deutlich als solche erkennbar werden lässt. Eine lose Ansammlung einzelner Daten ohne äußeren Zusammenhang kann daher schon begrifflich kein Fahrtenbuch sein (vgl. BFH in den Erkenntnissen vom 16. November 2005, VI R 64/04 und vom 9. November 2005, VI R 27/05).

Ein in dieser Form formell ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch über die vom Bw durchgeführten Reisebewegungen liegt nicht vor. Als Nachweis für das Ausmaß der Privatfahrten wurden in loser Form elektronisch geführte tabellarische Wochenberichte und Spesenabrechnungen mit der Arbeitgeberin vorgelegt. Diese Aufzeichnungen, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen jederzeit möglich machen ohne dass die

zu einen früheren Zeitpunkt erfassten Daten ersichtlich sind, bieten keine Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen.

In einer Überprüfung von insgesamt 15 Fahrtstrecken der vom Bw in den Wochenberichten angeführten Dienstreisen ermittelte das Betriebsstättenfinanzamt eine über 2.400 km niedrigere Kilometerleistung als vom Bw angeführt. Der Bw versucht in der Vorhaltsbeantwortung vom 21. Oktober 2011 die Richtigkeit seiner Angaben insoweit zu erweisen, indem er auf die Spesenabrechnungen der einzelnen Monate verweist, in denen gegenüber den Wochenberichten zusätzliche Reiseziele angeführt sind. Diese zusätzlichen Reiseziele mögen zwar zu einer Erhöhung gegenüber der vom Betriebsstättenfinanzamt ermittelten Kilometeranzahl führen, eine genaue Überprüfung der gefahrenen Kilometer ist aber trotzdem nicht möglich. Zum einen lässt sich nicht feststellen, welche Angaben nun tatsächlich richtig sind, jene in den Wochenberichten oder jene in den Spesenabrechnungen und zum anderen sind in den Wochenberichten unter der Rubrik „Ort“ bzw. in den Spesenabrechnungen in der Rubrik „Reiseziel“ nur großräumige Ortsangaben (z.B. "Salzburg", "Innsbruck", „Imst“, „Bregenz“, „Dornbirn“, „Bad Ischl“ etc.) angeführt und in der nebenstehenden Spalte die an jedem Tag beruflich gefahrenen Kilometer in einer Summe ausgewiesen. Ein Nachvollziehen der gefahrenen Strecken mit Hilfe eines Routenplaners oder ähnlicher Hilfsmittel ist dabei nur annähernd möglich und wird praktisch immer zu Kilometerdifferenzen führen. Gerade aber im gegenständlichen Fall, in dem behauptet wird, 93 Privatkilometer weniger als die in der Verordnung normierte Grenze von 6.000 km gefahren zu sein, bedarf es genauer, unbedenklicher und zweifelsfreier, nachvollziehbarer Aufzeichnungen. Solche liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Es ist zwar richtig, dass in den Aufzeichnungen des Bw (Wochenberichte) Privatfahrten in der Höhe von nur 5.907 km und nicht wie vom Betriebsstättenfinanzamt behauptet wurde, von 6.099 km ausgewiesen sind. Die Aufzeichnungen des Bw konnten den Unabhängigen Finanzsenat aber nicht von deren Richtigkeit überzeugen. So sind darin nur die Privatfahrten an den Wochenenden und während der Urlaubszeit enthalten, die der Bw in der Weise ermittelte, indem er den Gesamtkilometerstand von Beginn des Wochenendes bzw. der Urlaubszeit von dem am Ende des Wochenendes bzw. der Urlaubszeit in Abzug brachte. Es ist aber nahezu ausgeschlossen, dass der Bw während der Arbeitswochen von Montag bis Freitag niemals, auch nur die kleinste private Besorgungsfahrt oder sonstige private Fahrt mit dem Firmen-Pkw durchgeführt hat. Dies zeigt, dass es den Aufzeichnungen an Genauigkeit fehlt und daher auch keine verlässliche

Aussage über die tatsächliche Höhe der privat gefahrenen Kilometer getroffen werden kann.

Auffallen ist auch, dass der Bw als Vater zweier minderjährigen Kinder nach seinen Aufzeichnungen (Wochenberichten) an nahezu allen Arbeitstagen des Jahres (über 220 Tage) jeweils über 13 Stunden auf Dienstreise gewesen sein soll und somit immer erst in den späten Abendstunden nach Hause zurück gekehrt sein soll. Lediglich an zwei Arbeitstagen des Jahres 2008 wäre er „nur“ 12:45 Stunden dienstlich unterwegs gewesen, an allen anderen Tagen wären es zwischen 13 und 18 Stunden gewesen. Selbst an Tagen an denen er in nächster Umgebung seines Wohnortes (zB. in K, L) nur 1 oder 2 Kunden besucht hat, wäre er angeblich mehr als 13 Stunden dienstlich unterwegs gewesen. Dies erscheint aber absolut lebensfremd und unglaublich. Auch aus diesem Grund vermochte der Unabhängige Finanzsenat den Aufzeichnungen des Bw keinen Glauben zu schenken.

Auch ist der Bw der Feststellung des Betriebsstättenfinanzamtes, wonach nach den Aufzeichnungen des Leasingunternehmens (von dem die Arbeitgeberin den dem Bw zur Verfügung gestellten PKW angemietet hat), am Freitag dem 17. Oktober 2008 der PKW einen Kilometerstand von 43.385 aufgewiesen hat, im Wochenbericht des Bw jedoch an diesem Tag ein Anfangskilometerstand von 43.718 vermerkt ist, in seiner Vorhaltsbeantwortung nicht entgegen getreten, obwohl das Betriebsstättenfinanzamt diese Differenz dahin gedeutet hat, dass in den ausgewiesenen Dienstkilometern auch Privatkilometer eingeflossen seien. Es wäre daher Sache des Bw gewesen, diese Angaben zu entkräften und zu erweisen, dass seine Angaben richtig sind und er entgegen der Annahme der Arbeitgeberin im Jahr 2008 das Dienstfahrzeug für weniger als 6.000 km privat genutzt hat.

Die Berücksichtigung eines halben Sachbezugswertes erfordert eine glaubwürdige Darstellung der privat und betrieblich gefahrenen Kilometer. Insbesondere – wie im gegenständlichen Fall – bei einer lediglich geringfügigen Unterschreitung des relevanten Wertes von 6.000 Jahreskilometern ist ein zweifelsfreier Nachweis der privat gefahrenen Kilometer erforderlich. Einen solchen Nachweis hat der Bw aber nicht erbracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 16. Jänner 2012

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei