

Anforderungen an ein Fahrtenbuch

UFS 3.7.2012, RV/0957-W/12

(§§ 4, 16, 20, 26 EStG 1988)

Von Peter Pülzl

Aus den Entscheidungsgründen

Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss zeitnah und in geschlossener Form geführt werden, um so nachträgliche Einfügungen oder Änderungen auszuschließen oder als solche erkennbar zu machen. Hierfür hat es neben dem Datum und den Fahrtzielen grundsätzlich auch den jeweils aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner oder – wenn ein solcher nicht vorhanden ist – den kon-

kreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung aufzuführen. Die zu erfassenden Fahrten müssen einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Grundsätzlich ist dabei jede einzelne berufliche Verwendung für sich und mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeugs aufzuzeichnen. Besteht eine einheitliche berufliche Reise aus mehreren Teilabschnitten, können diese Abschnitte miteinander zu einer zusammenfassenden Eintragung verbunden werden, wobei die Aufzeichnung des am Ende der gesamten Reise erreichten Gesamtkilometerstandes genügt, wenn zugleich die einzelnen Kunden oder Geschäftspartner im Fahrtenbuch in der zeitlichen Reihen-

folge angeführt werden, in der sie aufgesucht worden sind. Wird der berufliche Einsatz des Fahrzeugs zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen, stellt diese Nutzungsänderung wegen der damit verbundenen unterschiedlichen steuerlichen Rechtsfolgen einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstandes zu dokumentieren ist.

Anmerkung

Der UFS verweist auf ein Urteil des deutschen Bundesfinanzhofs (BFH 1.3.2012, VI R 33/10) und übernimmt dessen entscheidende Aussagen im Wesentlichen wortgleich. Anders als in Deutschland, wo der Begriff „ordnungsgemäßes Fahrtenbuch“ als Tatbestandsmerkmal in § 8 Abs 2 Satz 4 dEStG gesetzlich verankert ist, findet sich der Begriff im öEStG allerdings nicht. Der VwGH hält deshalb auch in ständiger Rechtsprechung fest, dass das Gesetz grundsätzlich keine Einschränkung der Beweismittel kennt und es deshalb nicht der geltenden Rechtslage entspricht, dass ein entsprechender Nachweis nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen kann (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0073, mwN). „Außer dem Fahrtenbuch, welches ohnedies nach allgemeinen Erfahrungen nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt, kommen auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht.“ (VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191).

Die grundsätzliche Unbeschränktheit der Beweismittel findet sich in § 166 BAO: „Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.“ Nach § 167 Abs 2 BAO ist es Aufgabe der Abgabenbehörde, unter sorgfältiger Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles nach freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. „Diese Regelung der BAO mag der Behörde Mühe bereiten, weil sie eine gewisse Denkarbeit erfordert und oftmals auch die Aufnahme von Beweismitteln mit einschließt. Die Regelung der BAO dient aber der Herbeiführung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Es soll letztlich nicht darum gehen, ob es ein Steuerpflichtiger beherrscht, ein Fahrtenbuch formal ordnungsgemäß zu führen. Entscheidend soll vielmehr sein, welcher Le-

bensachverhalt sich tatsächlich ereignet hat.“ (oV, RdW 2001/635, 618).

Unzutreffend ist demnach die Aussage des UFS im Urteil vom 28.12.2009, RV/1076-L/08, wonach der Nachweis der Fahrtkosten (ausschließlich) mittels Fahrtenbuch möglich sei. Unzutreffend ist weiters auch die Aussage, dass ein Fahrtenbuch (zwingend) sowohl die beruflichen als auch die privaten Fahrten zu enthalten habe.¹ Anders als in seinem Erkenntnis vom 28.6.1964, 2176/63, spricht der VwGH in der Entscheidung vom 24.2.2005, 2003/15/0073, dazu Folgendes aus: „Welcher erhöhte Beweiswert gegeben wäre, wenn die Aufzeichnungen hinsichtlich jener Kilometerstände, die nicht auf Dienstfahrten entfielen, auch noch den Hinweis ‚privat‘ enthielten, ist nicht erkennbar.“ (Im Beschwerdefall lagen Reisekostenabrechnungen vor, aus denen der Kilometerstand am Beginn und am Ende der jeweiligen Dienstreise ersichtlich war.) Im Urteil vom 22.6.2007, RV/0676-I/06, spricht der UFS – anders als der BFH im Urteil vom 16.11.2005, VI R 64/04 – einem elektronisch geführten Fahrtenbuch zwar die formelle, nicht aber auch die materielle Ordnungsmäßigkeit ab: „Ein mit MS Excel geführtes Fahrtenbuch ist zwar formell nicht ordnungsgemäß, da die Software die Möglichkeit eröffnet, den bereits erfassten Datenbestand im Nachhinein abzuändern, wobei der ursprüngliche Bestand und die erfolgten Änderungen nicht mehr nachvollziehbar sind. Dies berechtigt für sich allein aber noch nicht zu einer Änderung des Anteils der privat veranlassten Fahrten.“ (*Patka*, UFS 2007, 270 f) Erscheint demnach das elektronisch geführte Fahrtenbuch in Anbetracht aller vorhandenen Beweismittel als plausibel, ist die Behörde nicht allein deshalb zur Schätzung berechtigt, weil nachträgliche Datenveränderungen potenziell möglich sind (*Doralt*, EStG¹³, 1.9.2009, § 16 Tz 200 „Fahrtkosten“). In diesem Zusammenhang führt *Kuprian* zutreffend aus: „Bestehen seitens der Abgabenbehörde konkrete Zweifel an der Beweiskraft (inhaltlichen Richtigkeit) des ‚Fahrtenbuches‘, ist diese nicht nur berechtigt, sondern im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht (§§ 114, 115 und 161 Abs 2 BAO) sogar verpflichtet, weitere Ermittlungen anzustellen bzw den Steuerpflichtigen zur Vorlage weiterer Beweismittel aufzufordern.“ (UFS 2007, 242)

1 Dazu jüngst auch *Hilber*, AFS 2012, 231 zu VwGH 28.9.2011, 2006/13/0077).

Resümee

Die Führung eines ausreichend detaillierten Fahrtenbuches (fortlaufende, übersichtliche

und zeitnahe Eintragung des Reisetages, der Reisedauer samt Abfahrts- und Ankunftszeit-

punkt, der gefahrenen Kilometer samt Anfangs- und Endkilometerstand, des Ausgangs- und Zielpunktes der Reise samt Reiseweg, des Reisezwecks sowie der Unterschrift des Reisenden; vgl. *Patka*, UFS 2007, 268 und weiters *Renner*, SWK 27/2008, S 728 ff) ist insofern von großem Nutzen, als dadurch die materielle Richtigkeit der dokumentierten Abläufe zu vermuten ist und eine gegenteilige Ansicht des Finanzamtes einer erhöhten Beweislast unterliegt. Die Fahrtenbuchführung ist allerdings keineswegs unerlässlich (zu möglichen „Fahrtenbuchsatznachweisen“ wie Reisekostenabrechnungen, Kursprogrammen mit Kursbesuchsbestätigungen etc siehe LStR 2002 Rz 290). Das erkennt auch der

UFS, wenn er in seinem oben angeführten Urteil wie folgt resümiert: „... erleichtert ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch den Nachweis ... auch wenn sich die Fahrzeiten und die zurückliegenden Entfernungen aus anderen Unterlagen ermitteln lassen ...“. Selbst wenn Teilen der Verwaltungspraxis das Fahrtenbuch unverändert heilig erscheinen mag: „Erfahrungsgemäß gleichen auch formell ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher oftmals eher den Märchenbüchern als der Bibel. Mit Fahrtenbuch scheint alles, ohne Fahrtenbuch nichts erwiesen zu sein. Es liegt auf der Hand, dass die dargestellte Auffassung nicht dem Gesetz entspricht.“ (oV, RdW 2001/635, 618).