



Tipp des Monats März 2012

## Verboten heißt nicht erlaubt!

Der Bereich „private Nutzung von Firmenfahrzeugen“ ist schon so häufig Thema von Urteilen oder geplanten Gesetzesänderung gewesen, dass es gar nicht mehr zählbar ist.

Zur näheren Darstellung sei gesagt, dass es sich die private Nutzung aus zwei Bereichen zusammensetzt.

**1.** die reine private Nutzung eines Firmenfahrzeugs für z.B. Urlaub-, Einkaufsfahrten usw.. Diese wird nach 1 % vom Bruttolisteninlandspreis bemessen und monatlich versteuert.

**2.** gibt es eine Pauschale von 0,03 %, ebenfalls vom Bruttolisteninlandspreis mal Kilometer zur Arbeit. Auch hier wird der Betrag monatlich versteuert, jedoch kann Arbeitgeber pro Kilometer 30 ct. gegenrechnen. Das ist der Betrag den ein Arbeitnehmer normalerweise in seiner Steuererklärung geltend machen kann.

Andere Beträge würden sich ergeben wenn ein Fahrtenbuch geführt wird. Dieses hier darzustellen wäre jedoch zu umfangreich.

In jüngster Zeit ist folgendes Urteil vom Bundesfinanzhof (BFH) 06.10.2011 VI R 56/10 ergangen, welches meiner Meinung nach einen Tatbestand zutreffend beurteilt.

Für alle Interessierten ist das Urteil als Anlage beigefügt.

Es geht hierbei um die bisherige Annahme, dass ein Firmenfahrzeug neben der Nutzung für Fahrten Wohnung – Betrieb, auch gleichzeitig für private Zwecke genutzt wird.

In dem o.g. Urteil ging es um den Verkäufer eines Autohauses, der ein Vorführfahrzeug (gedacht für Probe-, Vorführ- und Besuchsfahrten) nutzen durfte. Für den Arbeitsweg wurde ihm ein anderes Fahrzeug des unteren Preissegments zur Verfügung gestellt.

Die Arbeitsverträge der Verkäufer enthalten in der Regel eine Klausel, wonach ihnen die private Nutzung von Firmenfahrzeugen untersagt ist. Ein Kollege des Verkäufers wurde wegen Verstoßes gegen diese Vereinbarung bereits abgemahnt.

Das Finanzamt ist nun davon ausgegangen, dass der Verkäufer den Wagen auch für private Zwecke nutzt und hat deswegen die Einkommensteuerbescheide der entsprechenden Jahre geändert. Im privaten Bereich des Verkäufers war jedoch ein PKW und ein Motorrad vorhanden.

Erst beim BFH bekam der Steuerpflichtige Recht und die Richter haben den Fall zurück an das Finanzgericht übertragen.

Es wurde im Urteil darauf hingewiesen, dass die Finanzverwaltung nicht automatisch von einer privaten Nutzung ausgehen könne. Arbeitnehmer würden hierdurch einen Grund zur Kündigung schaffen und damit ihrem Arbeitsplatz riskieren. Das sei nicht anzunehmen.

Das bedeutet jedoch, gleich ob Arbeitnehmer oder Arbeitgeber, die Arbeitsverträge auf das Thema „Private Nutzung von Firmenfahrzeugen“ zu überprüfen, damit keine Nachteile entstehen.

Eine evtl. fehlende Überwachung des Verbotes durch den Arbeitgeber ist von den Richtern nicht beanstandet worden, jedoch ist eine regelmäßige Überprüfung als sinnvoll anzusehen..

Bei einigen Gruppen von Arbeitnehmern macht ein Verbot der privaten Nutzung keinen Sinn und würde evtl. vom Finanzamt nicht akzeptiert. Dazu zählen meines Erachtens nach u.a. angestellte Geschäftsführer, Prokuristen, angestellte Ehepartner oder ähnliche Berufsgruppen, da hier mehrheitlich erweiterte Nutzungen vorliegen.

Sie sehen also, dass eine klare Regelung Probleme vermeidet. Sollten Sie weitere Fragen haben, so wenden Sie sich bitte an Ihren Steuerberater.

Ihr Steuerberater Sven Sievers

Alle Steuertipps ab dem Jahr 2002 finden Sie auf <http://www.stbsievers.de>

Steuerberater Sven Sievers - Glißmannweg 7 - 22457 Hamburg - Telefon 040 559 86 50 - Fax 040 559 86 525

**Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass zwischenzeitliche Änderungen im Steuerrecht die hier angegebenen Hinweise außer Kraft gesetzt, oder eingeschränkt haben können.**

©opyright 2012 by Steuerberater S. Sievers, Hamburg

**Keine Anwendung der 1 %-Regelung bei Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte: 1. Die Anwendung der 1 %-Regelung setzt voraus, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer tatsächlich einen Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen hat (Anschluss an Senatsurteil vom 21.4.2010, VI R 46/08, BFHE 229 S. 228, BStBl 2010 II S. 848 = SIS 10 22 06). Denn der Ansatz eines lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteils rechtfertigt sich nur insoweit, als der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer gestattet, den Dienstwagen privat zu nutzen. - 2. Allein die Gestattung der Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte begründet noch keine Überlassung zur privaten Nutzung i.S. des § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG. - Urt.; BFH 6.10.2011, VI R 56/10; SIS 11 40 03**

Fundstelle 1 von 1:

BFH 6.10.2011, VI R 56/10

Keine Anwendung der 1 %-Regelung bei Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte

§§: [EStG] § 8 Abs. 2 Satz 2, § 8 Abs. 2 Satz 3,

§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2,

§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 8 Abs. 2 Satz 1

SIS 11 40 03

LEXinform 0928032

Vorinstanz / Folgeinstanz:

vor: Niedersächsisches FG, 11.3.2010, SIS 10 37 84, Anscheinsbeweis, Privatnutzung, ...

- 1 *I. Streitig ist, ob die Einnahmen des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) aus nichtselbständiger Arbeit in den Jahren 2004 und 2005 um einen geldwerten Vorteil für die private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge zu erhöhen sind.*
- 2 *Der ledige Kläger erzielt seit Juli 2004 als Verkäufer des Autohauses A-GmbH (GmbH) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die GmbH vertreibt in ihren Filialen in A, B, C und D PKW der Marken BMW und Mini. Der Kläger ist in der Filiale C beschäftigt. Die GmbH hält für die berufliche Nutzung durch die Verkäufer auf die Firma zugelassene Vorführwagen vor. Bei Bedarf kommen in jeder Filiale auch Vorführwagen der anderen Standorte zum Einsatz. Für die Vorführwagen werden keine Fahrtenbücher geführt. Die Rechte und Pflichten des Klägers in Bezug auf diese Wagen ergeben sich aus der Anlage II „Vorführwagen-Regelung“ zum Arbeitsvertrag. Die Geschäftsleitung legt Fahrzeugtyp, Ausstattung und Zubehör der Vorführwagen fest. Der Vorführwagen steht dem Kläger für Probe-, Vorführ- und Besuchsfahrten zur Verfügung. Nach Ziffer 3.4 der Anlage II zum Arbeitsvertrag ist die private Nutzung des Vorführwagens verboten. Wegen eines Verstoßes gegen diese arbeitsvertragliche Nutzungsregelung hat die GmbH am 27.10.2005 einen anderen Verkäufer schriftlich abgemahnt. Dieser hatte während seiner Urlaubszeit einen Vorführwagen auf Rechnung der GmbH an der Vertragstankstelle in unmittelbarer Nähe einer Filiale des Autohauses für private Zwecke betankt.*
- 3 *Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte darf der Kläger die Vorführwagen aus dem niedrigen Preissegment aufgrund einer mündlich erteilten Gestattung nutzen. Die GmbH führte insoweit eine Lohnversteuerung auf Grundlage des § 8 Abs. 2 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) durch, wobei sie einen Bruttolistenpreis von 23.000 EUR zugrunde legte. Als private Kraftfahrzeuge standen dem Kläger ein Mercedes 190 E und ein Motorrad zur Verfügung. Der PKW wurde am 12.3.2002 bei einem Kilometerstand von ca. 90.000 km erworben und am 29.7.2008 bei einem Kilometerstand von 137.500 km verkauft. Das Motorrad wurde 1996 neu angeschafft und wies im August 2008 einen Kilometerstand von 21.800 km aus.*
- 4 *Im Anschluss an eine Lohnsteuer-Außenprüfung bei der GmbH ging der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt - FA - ) von einer privaten Nutzung(smöglichkeit) der Vorführwagen durch den Kläger aus und setzte in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden der Streitjahre vom 18.12.2006 hierfür bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Klägers zusätzliche geldwerte Vorteile in Höhe von 1.960 EUR (2004) und 4.143 EUR (2005) an. Da nicht mehr geklärt werden konnte, welche Vorführwagen dem Kläger zuzurechnen waren, schätzte das FA die geldwerten Vorteile ausgehend von einem für 1998 ermittelten durchschnittlichen Bruttolistenpreis der Vorführwagen des niedrigen Preissegments von 45.000 DM, der um jährlich 5 % erhöht wurde. Auf diese Bruttolistenpreise wendete das FA die sog. 1 %-Regelung (§ 8 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) bzw. den Prozentsatz für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 8 Abs. 2 Satz 3 EStG) an.*

## 5 Die Einnahmeerhöhung setzt sich wie folgt zusammen:

|                                          | 2004          | 2005          |
|------------------------------------------|---------------|---------------|
| Bruttolistenpreis                        | 30.800,00 EUR | 32.300,00 EUR |
| 1 %-Regelung                             | 1.848,00 EUR  | 3.876,00 EUR  |
| Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte (0,03 %) | 112,32 EUR    | 267,84 EUR    |
| Summe                                    | 1.960,00 EUR  | 4.143,00 EUR  |

- 6 Das Einspruchsverfahren blieb erfolglos (Einspruchsbescheid vom 13.9.2007). Obgleich die Geschäftsleitung der GmbH im Einspruchsverfahren gegenüber dem FA erklärte, dass das Nutzungsverbot durch das Festhalten der Kilometerstände der Vorführwagen in den jeweiligen Filialen wöchentlich überprüft und diese per Fax an die Hauptniederlassung übermittelt würden, ging das FA von einem Anscheinsbeweis für eine private Nutzung der Vorführwagen aus. Dieser werde angesichts der unzureichenden Überwachung des arbeitsvertraglichen Verbots nicht erschüttert. Die hiergegen erhobene Klage blieb ohne Erfolg.
- 7 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts. Das FA habe die Reichweite des Anscheinsbeweises verkannt. Außerdem verstoße das angefochtene Urteil gegen den klaren Inhalt der Akten.
- 8 Der Kläger beantragt, das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts (FG) vom 11.3.2010 1 K 351/07, die Einspruchsentscheidung vom 13.9.2007 sowie die geänderten Einkommensteuerbescheide für 2004 und 2005 jeweils vom 18.12.2006 aufzuheben.
- 9 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 10 II. 1. Die Revision des Klägers ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung - FGO - ). Soweit das FG die Einnahmen des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit um einen geldwerten Vorteil für die private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge erhöht hat, tragen die hierzu getroffenen Feststellungen die angefochtene Entscheidung nicht. Denn das FG hat die Reichweite des Erfahrungssatzes verkannt, der für eine Privatnutzung des Dienstwagens streitet.
- 11 2. Überlässt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt einen Dienstwagen auch zur privaten Nutzung, führt das nach der ständigen Rechtsprechung des Senats zu einem als Lohnzufluss nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu erfassenden steuerbaren Nutzungsvorteil des Arbeitnehmers (Urteile des Bundesfinanzhofs - BFH - vom 6.11.2001 VI R 62/96, BFHE 197, 142, BStBl II 2002, 370 = SIS 02 06 51; vom 7.11.2006 VI R 19/05, BFHE 215, 256, BStBl II 2007, 116 = SIS 06 47 41; VI R 95/04, BFHE 215, 252, BStBl II 2007, 269 = SIS 07 03 22; vom 4.4.2008 VI R 68/05, BFHE 221, 17, BStBl II 2008, 890 = SIS 08 24 18; vom 21.4.2010 VI R 46/08, BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848 = SIS 10 22 06). Der Vorteil ist nach § 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG entweder mit der Fahrtenbuchmethode oder, wenn wie im Streitfall ein Fahrtenbuch nicht geführt wird, mit der 1 %-Regelung zu bewerten.
- 12 a) Allerdings begründet § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG ebenso wenig wie § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG originär einen steuerbaren Tatbestand. Die Vorschriften regeln vielmehr nur die Bewertung eines Vorteils, der dem Grunde nach feststehen muss (BFH-Urteile vom 13.2.2003 X R 23/01, BFHE 201, 499, BStBl II 2003, 472 = SIS 03 23 21; in BFHE 215, 256, BStBl II 2007, 116 = SIS 06 47 41, m.w.N., und vom 19.5.2009 VIII R 60/06, BFH/NV 2009, 1974 = SIS 09 36 20). Deshalb setzt die Anwendung der 1 %-Regelung voraus, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer tatsächlich einen Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen hat (BFH-Urteil in BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848 = SIS 10 22 06). Denn der Ansatz eines lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteils rechtfertigt sich nur insoweit, als der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer gestattet, den Dienstwagen privat zu nutzen. Die unbefugte Privatnutzung des betrieblichen PKW hat dagegen keinen Lohncharakter. Ein Vorteil, den sich der Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers selbst zuteilt, wird nicht „für“ eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt und zählt damit nicht zum Arbeitslohn nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 1 EStG (vgl. Senatsurteile vom 11.2.2010 VI R 43/09, BFHE 228, 354, BFH/NV 2010, 1016 = SIS 10 06 54, und in BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848 = SIS 10 22 06).
- 13 b) Ob und welches Fahrzeug einem Arbeitnehmer arbeitsvertraglich ausdrücklich oder doch

mindestens auf Grundlage einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung auch zur privaten Nutzung überlassen ist, hat das FG aufgrund einer in erster Linie der Tatsacheninstanz obliegenden tatsächlichen Würdigung der Gesamtumstände festzustellen. Die Tatsachenwürdigung durch das FG ist, wenn sie verfahrensrechtlich ordnungsgemäß durchgeführt wurde und nicht gegen Denkgesetze verstößt oder Erfahrungssätze verletzt, revisionsrechtlich bindend (§ 118 Abs. 2 FGO).

- 14 3. Nach Maßgabe dieser Grundsätze hält die Tatsachenwürdigung, mit der das FG das Vorliegen einer privaten Nutzung bejaht hat, revisionsrechtlicher Prüfung nicht stand. Denn das FG hat den allgemeinen Erfahrungssatz, dass zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Fahrzeuge auch privat genutzt werden, unzutreffend dahingehend ausgedehnt, dass der Anscheinsbeweis in allen Fällen greift, in denen einem Arbeitnehmer ein betriebliches Fahrzeug zur Verfügung steht.
- 15 a) Nach der neueren Rechtsprechung des Senats streitet der Anscheinsbeweis jedoch lediglich dafür, dass ein vom Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassener Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wird. Der Anscheinsbeweis streitet aber weder dafür, dass dem Arbeitnehmer überhaupt ein Dienstwagen aus dem vom Arbeitgeber vorgehaltenen Fuhrpark privat zur Verfügung steht, noch dafür, dass er einen solchen auch privat nutzen darf. Denn nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist zwar typischerweise davon auszugehen, dass ein dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassener Dienstwagen von ihm tatsächlich auch privat genutzt wird. Weiter reicht dieser allgemeine Erfahrungssatz aber nicht (BFH-Urteil in BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848 = SIS 10 22 06).
- 16 b) Es lässt sich insbesondere kein allgemeiner Erfahrungssatz des Inhalts feststellen, dass Arbeitnehmer Verbote missachten und damit einen Kündigungsgrund schaffen oder sich - unter Umständen - gar einer Strafverfolgung aussetzen. Dies gilt selbst dann, wenn der Arbeitgeber ein arbeitsvertraglich vereinbartes Privatnutzungsverbot nicht überwacht.
- 17 c) Nach den bisher getroffenen Feststellungen des FG steht im Streitfall lediglich fest, dass die vom Arbeitgeber des Klägers zu Betriebszwecken vorgehaltenen Vorführwagen vom Kläger sowohl für berufliche Zwecke als auch für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte genutzt wurden. Allein die Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte begründet indessen noch keine Überlassung zur privaten Nutzung i.S. des § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG. Der Gesetzgeber hat diese Fahrten in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG und § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG vielmehr der Erwerbssphäre zugeordnet (BFH-Urteil vom 22.9.2010 VI R 54/09, BFHE 231, 127, BStBl II 2011, 354 = SIS 10 40 54) und den multikausalen und den multifinalen Wirkungszusammenhängen, die nach der bundesverfassungsgerichtlichen Rechtsprechung auch für diesen Lebenssachverhalt im Schnittbereich zwischen beruflicher und privater Sphäre kennzeichnend sind (vgl. Urteil des Bundesverfassungsgerichts - BVerfG - vom 9.12.2008 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BVerfGE 122, 210 = SIS 08 43 42), einfachgesetzlich durch einen beschränkten Werbungskostenabzug Rechnung getragen.
- 18 4. Das FG wird deshalb im zweiten Rechtsgang den streitigen Sachverhalt insbesondere dahingehend weiter aufzuklären haben, ob das Privatnutzungsverbot vorliegend nur zum Schein ausgesprochen worden ist und dem Kläger ein Vorführwagen entgegen der arbeitsvertraglichen Regelung etwa auf Grundlage einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung tatsächlich zur privaten Nutzung überlassen war. Erst wenn dies vom FG mit der erforderlichen Gewissheit festgestellt ist, kommt der Anscheinsbeweis zum Tragen, dass zur privaten Nutzung überlassene Kraftfahrzeuge auch tatsächlich privat genutzt werden. Dann wäre weiter zu beachten, dass der allgemeine Erfahrungssatz, ein Dienstfahrzeug werde auch privat genutzt, zwar grundsätzlich auch bei einem zur Verfügung stehenden Privatfahrzeug gilt, dass aber der für die Privatnutzung sprechende Anscheinsbeweis umso leichter zu erschüttern ist, je geringer die Unterschiede zwischen dem Privat- und dem Dienstfahrzeug ausfallen (vgl. BFH-Urteile in BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848 = SIS 10 22 06, und in BFH/NV 2009, 1974 = SIS 09 36 20). Sollte indessen die Anwendung der 1 %-Regelung mangels festzustellender Überlassung eines Vorführwagens ausscheiden, wäre konkret festzustellen, welche PKW im Einzelnen privat genutzt wurden (BFH-Urteile in BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848 = SIS 10 22 06, und vom 18.12.2008 VI R 34/07, BFHE 224, 108, BStBl II 2009, 381 = SIS 09 05 14).
- 19 5. Angesichts dessen braucht der Senat nicht zu entscheiden, ob dem FG die von der Revision gerügten Verfahrensfehler unterlaufen sind (Senatsurteil vom 11.2.2010 VI R 65/08, BFHE 228, 421, BStBl II 2010, 628 = SIS 10 08 18, m.w.N.).