



Tipp des Monats September 2010

Vorsicht Falle!

In dem Tipp für diesen Monat geht es darum, dass eine „gefühlte“ Sicherheit der Anwendung der 1%-Regelung, sich zu einem noch teureren Vergnügen entwickeln kann.

Hier geht weniger um die Ein-Prozent-Regelung bei nur einem Fahrzeug im Betriebsvermögen, sondern wenn sich dort mehrere Fahrzeuge befinden.

Bei dem Begriff Fahrzeug ist dabei zu unterscheiden, zwischen reinen Werkstatt-/Transportfahrzeugen usw. und den Fahrzeugen, die auch privat genutzt werden können Cabrio, SUV, Sportwagen, Kombi usw..

Aufgrund eines Urteils des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 09.03.2010 (VIII R 24/08) ist auf Fahrzeuge die für private Zwecke genutzt werden die 1%-Regelung anzuwenden, sofern kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird!

Hier geht es einzig darum, wie viele Fahrzeuge privat genutzt werden könnten.

Das Argument, dass man ja immer nur ein Fahrzeug zur gleichen Zeit nutzen kann, wird nicht beachtet.

Es hilft auch nicht wenn sich im Privatvermögen gleichzeitig auch noch Fahrzeuge befinden.

Das die bisherige Anwendung des Schreibens vom Bundesfinanzministerium (BMF) vom 21.02.2002 (IV A 6 – S 2177 – 1/02) über das Jahr 2009 hinaus weiter angewendet wird, kann nicht mehr garantiert werden. Diese besagt, dass lediglich vom Fahrzeug mit dem höchsten Bruttolistenlandspreis die Ein-Prozent-Regelung genommen werden kann.

Die im o.g. Schreiben erforderliche Glaubhaftmachung, dass keine Person aus dem privaten Umfeld diese betrieblichen Fahrzeuge nutzt, ist meines Erachtens auch hinfällig geworden.

Es wird sich zeigen ob das Urteil vom Finanzamt/ Betriebsprüfer auf Fälle vor 2010 angewandt wird.

Um Unannehmlichkeiten bzw. Nachzahlungen zu vermeiden, gibt es zwei Möglichkeiten:

- 1) Werden mehrere Betriebsfahrzeuge überwiegend privat genutzt, sollte überlegt werden, ob es Sinn macht diese in das Privatvermögen zu überführen.
- 2) Ein ordentliches Fahrtenbuch im Sinne des Gesetzgebers für die betroffenen Fahrzeuge des Betriebsvermögen zu führen, um den genauen Anteil der Kosten in Privat und Geschäft zu ermitteln.

Bei Fragen wenden Sie sich bitte an Ihren Steuerberater!

Ihr Steuerberater Sven Sievers

Alle Steuertipps ab dem Jahr 2002 finden Sie auf <http://www.steuerberater-sievers.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 2010 by Steuerberater S. Sievers, Hamburg

Nutzungsentnahme, mehrere Fahrzeuge, 1 %-Regelung: Gehören mehrere Kraftfahrzeuge zu einem Betriebsvermögen, ist § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG grundsätzlich auch dann fahrzeugbezogen, also mehrfach anzuwenden, wenn in tatsächlicher Hinsicht feststeht, dass ausschließlich eine Person die Fahrzeuge auch privat genutzt hat (entgegen Tz. 9 Satz 2 des BMF-Schreibens vom 21.1.2002 IV A 6 - S 2177 - 1/02, BStBl 2002 I S. 148 = SIS 02 04 05). - Urt.; BFH 9.3.2010, VIII R 24/08; SIS 10 09 22

Fundstelle 1 von 1:

BFH 9.3.2010, VIII R 24/08
 Nutzungsentnahme, mehrere Fahrzeuge, 1 %-Regelung
 §§: [EStG] § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2
 SIS 10 09 22
 LEXinform 0179319

Vorinstanz / Folgeinstanz:

vor: FG Münster, 29.4.2008, SIS 08 31 06, 1 %-Regelung, Fahrtenbuch, Kraftfahrzeug, Firmenwagen, ...

Zitiert in ... / geändert durch ...

BFH 26.4.2010, SIS 10 21 23, Grundsätzliche Bedeutung, Anwendung der 1-%-Regelung auf mehrere ...

Anmerkungen / Fachaufsätze:

J.M. in DB 16/2010 S. 877

jh in StuB 9/2010 S. 367

L.H. in NWB 22/2010 S. 1743

T.L./St.V. in BB 22/2010 S. 1327

J.U. in FR 12/2010 S. 585

H.J.P. in BFH/PR 7/2010 S. 243

H.J.P. in StC 7/2010 S. 8

-> L. Hilbert, NWB 22/2010 S. 1743, Pauschale Nutzungswertermittlung bei mehreren Pkw im ...

1. *Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) werden als Eheleute zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. Der Kläger erzielte in einer Einzelpraxis als Unternehmensberater Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Den Gewinn ermittelte er durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. In den Streitjahren (2002 und 2003) hielt er durchgängig zwei, in einem Monat sogar drei Kraftfahrzeuge (Kfz) im Betriebsvermögen, die er auch privat nutzte. Der Kläger führte keine Fahrtenbücher. In ihren Einkommensteuererklärungen ermittelten die Kläger einen privaten Nutzungsanteil für nur jeweils ein Fahrzeug.*
2. *Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt - FA -) änderte nach einer Außenprüfung die Einkommensteuerbescheide für 2002 und 2003 und setzte für alle Fahrzeuge des Klägers private Nutzungsanteile nach der 1 %-Regelung an. Die dagegen gerichteten Einsprüche wies das FA zurück. Mit der Klage machte der Kläger geltend, er könne nicht mehrere Fahrzeuge gleichzeitig privat nutzen; eine Nutzung durch die Klägerin oder andere Angehörige finde nicht statt. Das FA dürfe deshalb nach Tz. 9 des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 21.1.2002 IV A 6 - S 2177 - 1/02 (BStBl I 2002, 148 = SIS 02 04 05) die 1 %-Regelung nicht mehrmals, sondern nur einmal anwenden und müsse dabei das Fahrzeug mit dem höchsten Listenpreis zugrunde legen.*
3. *Das Finanzgericht (FG) hat die Klage abgewiesen. Das Urteil ist in EFG 2008, 1275 = SIS 08 31 06 veröffentlicht. Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung von Bundesrecht.*
4. *Die Kläger beantragen sinngemäß, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Einkommensteuer 2002 und 2003 mit der Maßgabe niedriger festzusetzen, dass beim Ansatz der privaten Nutzungsanteile für die zum Betriebsvermögen gehörenden Kfz des Klägers nur von dem Fahrzeug mit dem höchsten Bruttolistenpreis ausgegangen wird.*
5. *Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.*
6. *Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.*

- 7 *II. 1. Das Verfahren wegen Umsatzsteuer 2003 war im Hinblick auf den Geschäftsverteilungsplan des Bundesfinanzhofs (BFH) für das Jahr 2010 abzutrennen und an den zuständigen XI. Senat zu verweisen.*
- 8 2. Die Revision ist im Übrigen unbegründet und deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung - FGO -). Im Ergebnis zutreffend hat das FG die privaten Nutzungsanteile für sämtliche zum Betriebsvermögen des Klägers gehörenden Kfz durch mehrfache Anwendung von § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) bestimmt. Entgegen der Auffassung des Klägers ist es nicht geboten, die Vorschrift nur einmal anzuwenden, wenn mehrere betriebliche Kfz ausschließlich durch eine Person auch privat genutzt werden.
- 9 a) Für die Bewertung der privaten Nutzung eines Kfz enthält § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG eine spezielle Bewertungsregel (vgl. BFH-Urteil vom 19.3.2009 IV R 59/06, BFH/NV 2009, 1617 = SIS 09 29 35). Danach ist für jeden Kalendermonat 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen (sog. 1 %-Regelung). Abweichend davon kann nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG die private Nutzung mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden (sog. Fahrtenbuchregelung). Da der Kläger keine Fahrtenbücher geführt hat, kommt für die Bewertung der Nutzungsentnahme im Streitfall nur die 1 %-Regelung in Betracht.
- 10 b) § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist grundsätzlich auf jedes betriebliche Fahrzeug einzeln anzuwenden, das auch privat genutzt wird.
- 11 aa) Dafür spricht der Wortlaut der Vorschrift. Zwar regelt sie nicht ausdrücklich den Fall, dass mehrere Kfz in einem Betriebsvermögen auch privat genutzt werden. Sowohl die 1 %-Regelung in Satz 2 des § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG als auch die Fahrtenbuchregelung in Satz 3 der Vorschrift stellen aber ausdrücklich auf die Nutzung „eines“ Kfz bzw. auf die für „das“ Kfz entstehenden Aufwendungen ab. Den Regelungen liegt damit erkennbar eine fahrzeugbezogene Bewertung der Nutzungsentnahmen zugrunde (vgl. BFH-Urteil vom 15.5.2002 VI R 132/00, BFHE 199, 230, BStBl II 2003, 311 = SIS 02 09 84; BFH-Beschluss vom 26.11.2009 VIII B 190/09, BFHE 226, 541 = SIS 09 39 19), die es grundsätzlich gebietet, für jedes zum Betriebsvermögen zählende und auch privat genutzte Fahrzeug eine gesonderte Bewertung vorzunehmen (vgl. Nolte in Herrmann/Heuer/Raupach - HHR -, § 6 EStG Rz 1203b a.E.; Fischer in Kirchhof, EStG, 8. Aufl., § 6 Rz 162c; vgl. auch BFH-Beschluss vom 31.7.2009 VIII B 28/09, BFH/NV 2009, 1967 = SIS 09 36 15). Davon ist der BFH auch im Urteil vom 3.8.2000 III R 2/00 (BFHE 193, 101, BStBl II 2001, 332 = SIS 00 13 65) ausgegangen, wonach die Wahl der Bewertungsmethode nicht einheitlich ausgeübt werden muss. Die Frage nach der Wahl einer Bewertungsmethode stellt sich nur, wenn für mehrere betriebliche Fahrzeuge, die auch privat genutzt worden sind, die privaten Nutzungsanteile für jedes Fahrzeug gesondert ermittelt werden müssen.
- 12 bb) Aus der Entstehungsgeschichte der Norm ergeben sich keine gegenteiligen Erkenntnisse. Die Begründung für den vom Bundesrat eingebrachten Regelungsvorschlag (vgl. BTDrucks 13/1686, S. 8) befasst sich nicht mit der Frage, ob die Vorschrift bei mehreren Fahrzeugen im Betriebsvermögen mehrfach anzuwenden sein soll, sondern geht ersichtlich vom Grundfall aus, dass nur ein Fahrzeug vorhanden ist und auch privat genutzt wird. Entsprechend soll die Bewertung der Privatnutzung vom Listenpreis „des Kraftfahrzeugs“ und damit vom „individuellen Wert des Kraftfahrzeugs“ abhängen (vgl. BTDrucks 13/1686, S. 8). Dies bestätigt die fahrzeugbezogene Konzeption der Vorschrift (dazu oben unter 2.a aa), lässt aber keinen Schluss darauf zu, dass bei mehreren Fahrzeugen etwas Abweichendes gelten soll.
- 13 cc) Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus systematischen Gründen. Als Bewertungsvorschrift setzt § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG den Tatbestand der Entnahme voraus; die Vorschrift begründet keinen speziellen Entnahmetatbestand (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2009, 1617 = SIS 09 29 35). Aus dem Begriff der Entnahme ergibt sich indes nichts für die Auffassung des Klägers, denn jede einzelne Fahrt mit einem betrieblichen Kfz zu betriebsfremden Zwecken erfüllt bereits den Tatbestand einer Nutzungsentnahme und müsste grundsätzlich einzeln bewertet werden. Die dem Kläger möglicherweise vorschwebende zusammenfassende Entnahme der privaten Nutzung eines unbestimmten Fahrzeugs ist damit nicht in Einklang zu bringen. Die Möglichkeit der zusammenfassenden, fahrzeugbezogenen Bewertung mehrerer Nutzungsentnahmen wird vielmehr erst durch § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG geschaffen. Über die Reichweite des Anwendungsbereichs dieser Norm lassen sich aus dem Entnahmebegriff keine Rückschlüsse ziehen.

- 14 dd) Sinn und Zweck der Vorschrift gebieten ebenfalls keine andere Auslegung. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG dient vor allem der Vereinfachung der Bewertung (vgl. BTD Drucks 13/1686, S. 8). Dieser Zweck wird nicht verfehlt, wenn die Norm auf mehrere betriebliche Fahrzeuge jeweils einzeln angewandt wird, die auch privat genutzt worden sind. Umgekehrt würde jedes andere Auslegungsergebnis den Normzweck eher gefährden, da wegen der fahrzeugbezogenen Konzeption der Norm unvermeidliche, auch administrative Schwierigkeiten bei ihrer Anwendung entstehen, wenn der Grundsatz verlassen wird, dass für jedes auch privat genutzte Fahrzeug eine Bewertung nach der 1 %-Regelung vorzunehmen ist (vgl. Urban, FR 1997, 661; Hoffmann, EFG 2008, 1277, 1278).
- 15 ee) Diese Auslegung führt auch nicht zu vermeidbaren Härten. Zwar vervielfältigt die mehrfache Anwendung der 1 %-Regelung den zu versteuernden privaten Nutzungsanteil ohne Rücksicht auf den tatsächlichen Umfang der Privatnutzung. Das ist jedoch Folge der vom tatsächlichen Nutzungsumfang absehenden Konzeption der Typisierungsvorschrift und führt insbesondere nicht zur Verfassungswidrigkeit der typisierenden Ermittlung der privaten Nutzungsentnahme nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG, denn die gesetzliche Typisierung ist insoweit nicht zwingend, sondern widerlegbar (vgl. u.a. BFH-Urteile vom 24.2.2000 III R 59/98, BFHE 191, 286, BStBl II 2000, 273 = SIS 00 06 73; in BFH/NV 2009, 1617 = SIS 09 29 35). Der Steuerpflichtige hat jederzeit die Möglichkeit, den privaten Nutzungsanteil den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend durch Führung eines Fahrtenbuchs zu ermitteln (BFH-Urteil vom 1.3.2001 IV R 27/00, BFHE 195, 200, BStBl II 2001, 403 = SIS 01 06 51).
- 16 Entgegen der Auffassung des Klägers besteht deshalb auch keine Veranlassung zu einer verfassungskonformen Auslegung der Vorschrift. Als ungerecht empfundenen oder den tatsächlichen Verhältnissen nicht entsprechenden Ergebnissen der 1 %-Regelung kann der Steuerpflichtige ausweichen, indem er von der zumutbaren Möglichkeit Gebrauch macht, den privaten Nutzungsumfang durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nachzuweisen. In diesem Fall besteht auch das vom Kläger behauptete Verifikationsdefizit nicht.
- 17 c) Etwas anderes ergibt sich auch nicht unter den besonderen Umständen des Streitfalles. Gehören mehrere Kfz zu einem Betriebsvermögen, ist § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG grundsätzlich auch dann fahrzeugbezogen, also mehrfach anzuwenden, wenn in tatsächlicher Hinsicht feststeht, dass ausschließlich eine Person die Fahrzeuge auch privat genutzt hat.
- 18 aa) Zu Recht hat das FG angenommen, dass es für die Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG nicht darauf ankommt, wie viele Personen die Fahrzeuge privat nutzen (Hoffmann, EFG 2008, 1277; HHR/Musil, § 4 EStG Rz 80). Zwar wird, wenn nur eine Person abwechselnd mehrere Fahrzeuge nutzt, dem Betrieb zu jeder Zeit nur jeweils ein Fahrzeug entzogen; auch führt die mehrfache Anwendung der 1 %-Regelung dazu, dass bei konstanter Summe aller Privatfahrten der private Nutzungsanteil mit einem Mehrfachen dessen angesetzt werden muss, mit dem er anzusetzen wäre, wenn der Steuerpflichtige nur eines der Fahrzeuge für Privatfahrten genutzt hätte und diese Tatsache nachweisen könnte. Indes ergeben sich weder aus dem Wortlaut der Norm noch aus deren Entstehungsgeschichte Hinweise darauf, dass die - wie dargelegt - fahrzeugbezogene Konzeption der Vorschrift für Sonderfälle ergänzt werden sollte durch eine personenbezogene Betrachtung (so schon Urban, FR 1996, 741, und ders. FR 1997, 661, 663). Auch für eine am Zweck der Vorschrift ausgerichtete einschränkende oder verfassungskonforme Auslegung der Vorschrift besteht nach dem oben Dargelegten keine Veranlassung. Der Steuerpflichtige kann auch in diesem Sonderfall Fahrtenbücher führen und dadurch jederzeit die Besteuerung der Privatanteile mit den tatsächlichen Kosten herbeiführen. Entscheidet er sich nicht dafür, gebietet es der mit der Typisierung verfolgte Vereinfachungszweck, die Norm entsprechend ihrer fahrzeugbezogenen Konzeption ohne Rücksicht auf die Zahl der Nutzer für mehrere Fahrzeuge mehrfach anzuwenden.
- 19 bb) Aus Tz. 9 Satz 2 des BMF-Schreibens in BStBl I 2002, 148 = SIS 02 04 05 ergibt sich für den Streitfall nichts anderes. Danach soll der Ermittlung des privaten Nutzungswerts nur das Fahrzeug mit dem höchsten Listenpreis zugrunde gelegt werden, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass die betrieblichen Fahrzeuge nicht von Personen genutzt werden, die zu seiner Privatsphäre gehören (zustimmend: Schmidt/Glanegger, EStG, 28. Aufl., § 6 Rz 421; Werndl, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 6 Rz E 110; Korn/Strahl in Korn, § 6 EStG Rz 404.9; Meurer in Lademann, EStG, § 6 EStG Rz 889; Herrmann in Frotscher, EStG, 6. Aufl., Freiburg 1998 ff., § 6 Rz 399). Die Vorschrift ist für die Streitjahre (2002, 2003) anwendbar. Zwar ist das BMF-Schreiben in BStBl I 2002, 148 = SIS 02 04 05 ersetzt worden durch das BMF-Schreiben vom 18.11.2009 IV C 6 - S 2177/07/10004 (BStBl I 2009, 1326 = SIS 09 34 39). Dieses enthält keine entsprechende

Vorschrift mehr. Die insoweit neu gefasste Tz. 12 des BMF-Schreibens in BStBl I 2009, 1326 = SIS 09 34 39 ist aber nach der Übergangsvorschrift in Tz. 36 desselben Schreibens erstmals auf Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 beginnen.

- 20 Dem Kläger ist zuzugeben, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der Verwaltungsvorschrift ihrem Wortlaut nach in seinem Fall erfüllt sein könnten. Das FA steht demgegenüber auf dem Standpunkt, der Kläger habe trotz Vorlage einer eidesstattlichen Versicherung seiner Ehefrau nicht glaubhaft gemacht, die im Streit stehenden Kfz ausschließlich selbst genutzt zu haben. Auch hat das FA im Revisionsverfahren behauptet, den Umständen des Falles insoweit Rechnung getragen zu haben, als es für den Übergangsmonat März 2003, in dem drei Fahrzeuge zur Verfügung standen, nur Privatanteile für zwei Fahrzeuge berücksichtigt habe, was nach Aktenlage nicht zutrifft.
- 21 Das FG hat es im Ergebnis gleichwohl zu Recht abgelehnt, im Streitfall zu prüfen, ob das FA die Verwaltungsvorschrift nicht anwenden musste. Zutreffend hat das FG darauf hingewiesen, dass es in rechtlicher Hinsicht an die in Tz. 9 des BMF-Schreibens in BStBl I 2002, 148 = SIS 02 04 05 zum Ausdruck kommende Rechtsauffassung der Verwaltung nicht gebunden wäre, wenn es sich um eine norminterpretierende Verwaltungsvorschrift handelte. Mangels Rechtsnormqualität sind solche Verwaltungsvorschriften für die Gerichte nicht beachtlich (vgl. nur BFH-Beschluss vom 4.12.2008 XI B 250/07, BFH/NV 2009, 394 = SIS 09 06 06). Das FG hat weiter ausgeführt, der Kläger könne die Anwendung der Verwaltungsvorschrift auch dann nicht verlangen, wenn es sich um eine Billigkeitsvorschrift handelte, da sie außerhalb des gesetzlichen Rahmens liege (zustimmend Hoffmann, EFG 2008, 1277, 1278). Der Senat kann offenlassen, ob er sich dieser Auffassung des FG anschließen könnte. Zumindest aber könnte der Kläger die Anwendung einer Billigkeitsregelung im vorliegenden Verfahren nicht durchsetzen. Die Klage richtet sich allein gegen die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung. Über die Frage einer abweichenden Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen gemäß § 163 Satz 1 der Abgabenordnung muss grundsätzlich in einem eigenständigen Verwaltungsverfahren entschieden werden. Daran fehlt es. Deshalb kann darüber im Streitverfahren nicht entschieden werden (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 18.11.1998 X R 110/95, BFHE 187, 488, BStBl II 1999, 225 = SIS 99 08 05, und vom 21.9.2000 IV R 54/99, BFHE 193, 301, BStBl II 2001, 178 = SIS 01 02 66). Vor diesem Hintergrund kann der Senat auch nicht zu der Frage Stellung nehmen, ob der Kläger Anspruch auf eine Billigkeitsentscheidung haben könnte, wenn und soweit er im Vertrauen auf die Verwaltungsvorschrift in Tz. 9 Satz 2 des BMF-Schreibens in BStBl I 2002, 148 = SIS 02 04 05 davon abgesehen haben sollte, Fahrtenbücher zu führen.

Betriebliches Kraftfahrzeug, Privatnutzung: Das BMF-Schreiben vom 12.5.1997 (BStBl 1997 I S. 562 = SIS 97 11 33 - Ertragsteuerliche Erfassung der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie zu Familienheimfahrten) wurde im Hinblick auf (a) das Gesetz zur Einführung einer Entfernungspauschale vom 21.12.2000 (BStBl 2001 I S. 36) und (b) das BFH-Urteil vom 3.8.2000 (III R 2/00, BStBl 2001 II S. 332 = SIS 00 13 65 - teilweise Fahrtenbuchführung bei mehreren privat genutzten Kfz) in aktualisierter Fassung neu herausgegeben. - Das o.a. BMF-Schreiben vom 12.5.1997 und das BMF-Schreiben vom 4.8.1999 (BStBl 1999 I S. 727 = SIS 99 17 15) werden hierdurch ersetzt. - Verw.; BMF 21.1.2002, IV A 6 - S 2177 - 1/02, Abdr. in BStBl; SIS 02 04 05

Fundstelle 1 von 1:

BMF 21.1.2002, IV A 6 - S 2177 - 1/02
 Betriebliches Kraftfahrzeug, Privatnutzung
 §§: [EStG] § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3
 SIS 02 04 05
 DStR 2002 S. 216
 DB 2002 S. 240
 FR 2002 S. 234
 StEd 2002 S. 107
 BStBl 2002 I S. 148

Zitiert in ... / geändert durch ...

OFD Erfurt 26.7.2002, SIS 02 86 05, Kraftfahrzeuge, Privatnutzung, Navigationsgerät, ...
 FinMin Saarland 29.1.2003, SIS 03 17 22, LKW, Überlassung an Arbeitnehmer: Bei der Überlassung ...
 BFH 13.2.2003, SIS 03 23 21, Geländewagen, 1 %-Regelung: Kombinationskraftwagen ...
 BFH 6.3.2003, SIS 03 32 14, Kfz, Privatnutzung, USt Teil der Bemessungsgrundlage: ...
 FG Berlin 16.9.2003, SIS 04 03 27, Erforderliche Mindestangaben in einem Fahrtenbuch: Der ...
 OFD Berlin 3.5.2004, SIS 04 22 41, Geländewagen, Pick-ups, Privatnutzung, 1%-Regelung: Für die ...
 Niedersächsisches FG 16.6.2004, SIS 04 33 67, Auslegung der 1%-Regelung bei privater ...
 FG Nürnberg 23.6.2004, SIS 04 37 56, Betriebsausgabeabzug bei Benutzung eines Kfz: Die ...
 FG München 7.12.2004, SIS 05 20 11, Anwendung der 1 %-Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 ...
 OFD München 25.5.2005, SIS 05 25 31, Betriebliches Kraftfahrzeug, Privatfahrten, Kostendeckelung: ...
 Sächsisches FG 3.3.2005, SIS 05 43 92, Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs: 1. Die formellen ...
 FG Rheinland-Pfalz 26.5.2004, SIS 06 05 93, Zur privaten Nutzung betrieblicher Fahrzeuge, ...
 OFD Koblenz 15.12.2005, SIS 06 07 18, Betriebliches Kraftfahrzeug, Privatnutzung: Eine ...
 FG Nürnberg 20.12.2005, SIS 06 21 99, Anerkennung eines Fahrtenbuchs: 1. Das Fahrtenbuch ist ...
 LfSt Bayern 24.4.2006, SIS 06 22 84, Betriebliches Kraftfahrzeug, Privatfahrten, Kostendeckelung, ...
 BFH 2.3.2006, SIS 06 25 79, Zur Anwendung der 1-v.H.-Regelung auf nicht überwiegend betrieblich ...
 Niedersächsisches FG 1.3.2006, SIS 06 27 26, 1 %-Regelung gilt auch bei vertraglichem Verbot ...
 BMF 7.7.2006, SIS 06 29 84, Betriebliches Kfz, 1 %-Regelung, Nachweispflichten: Das ...
 OFD Koblenz 3.7.2006, SIS 06 29 96, Betriebliches Kraftfahrzeug, Privatfahrten, Kostendeckelung, ...
 FG Hamburg 15.6.2006, SIS 06 39 29, Verpflichtung zur Durchführung von AfA besteht unabhängig ...
 FG Berlin 14.8.2006, SIS 06 39 81, Keine Anwendung der 1%-Regelung auf Fahrzeuge, die als ...
 Niedersächsisches FG 7.8.2006, SIS 06 46 78, 1%-Regelung auch bei betriebsfremder Kfz-Nutzung: ...
 Sächsisches FG 17.10.2005, SIS 07 08 09, Behandlung eines geleasteten PKW als gewillkürtes ...
 Thüringer FG 11.10.2006, SIS 07 08 29, Vorsteuerabzugsbeschränkung für auch privat genutztes ...
 BMF 29.3.2007, SIS 07 11 11, Aufhebung/Weitergeltung von BMF-Schreiben: Zur Eindämmung der ...
 FG Köln 29.1.2007, SIS 07 12 13, Leasingfahrzeug, privater Nutzungswert: Die Anwendung des ...
 FG Nürnberg 26.4.2007, SIS 07 25 90, Pkw Nutzung nach der 1 %-Methode: 1. Bei Vorliegen von ...
 BFH 14.3.2007, SIS 07 32 07, Anspruch auf Anwendung der Deckelungsregelung zu § 6 Abs. 1 Nr. 4 ...
 FG München 20.7.2007, SIS 08 02 27, Fahrtenbuch, Ärzte, berufsspezifische Erleichterungen: 1. Ein ...
 Niedersächsisches FG 19.9.2007, SIS 08 06 67, Mitsubishi L200, Anwendung der 1 %-Regelung: 1. ...
 OFD Münster 9.4.2008, SIS 08 18 21, Nutzung eines betrieblichen Kfz im Rahmen anderer ...
 FinMin Schleswig-Holstein 27.3.2008, SIS 08 20 13, Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zur ...
 FG Nürnberg 28.2.2008, SIS 08 23 75, Porsche 911 Turbo, Angemessenheit von Betriebsausgaben, ...
 FG Münster 29.4.2008, SIS 08 31 06, 1 %-Regelung bei mehreren Kfz im Betriebsvermögen: 1. Die ...
 FG München 6.3.2008, SIS 08 33 75, Besteuerung der Privatnutzung eines zum Betriebsvermögen ...
 FG München 4.8.2008, SIS 08 34 97, VGA, private Nutzung des betrieblichen Kfz durch ...
 BFH 29.4.2008, SIS 08 35 76, Anwendbarkeit der 1 v.H.-Regelung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 ...
 FG Düsseldorf 25.9.2008, SIS 09 04 72, Gestattung der Privatnutzung eines Kfz durch Arbeitnehmer: ...
 BFH 18.12.2008, SIS 09 05 14, Keine 1 %-Regelung für Werkstattwagen: 1. Ein Fahrzeug, das ...
 FG Rheinland-Pfalz 30.5.2008, SIS 09 14 41, Wahlrecht zwischen 1%-Regelung und ...
 FG Münster 18.12.2008, SIS 09 16 66, Geldwerter Vorteil aus privater Nutzung eines Betriebs-Pkw: ...

BMF 18.11.2009, SIS 09 34 39, Betriebliches Kfz, Privatnutzung, Fahrten zwischen Wohnung und ...
 BFH 26.11.2009, SIS 09 39 19, Investitionsabzugsbetrag, ausschließlich oder fast ausschließlich ...
 BFH 9.3.2010, SIS 10 09 22, Nutzungsentnahme, mehrere Fahrzeuge, 1 %-Regelung: Gehören ...
 FG Berlin-Brandenburg 14.10.2009, SIS 10 14 32, Keine Deckelung der nach der 1 %-Methode ...
 BFH 26.4.2010, SIS 10 21 23, Grundsätzliche Bedeutung, Anwendung der 1-%-Regelung auf mehrere ...
 BMF 2.5.2002, SIS 02 08 35, Pool-Leasing, Privatnutzung: Im Einvernehmen mit den obersten ...

Bezug: BMF-Schreiben vom 12.5.1997, IV B 2 - S 2177 - 29/97, BStBl 1997 I S. 562 = SIS 97 11 33 und vom 4.8.1999, IV C 2 - S 2177 - 28/99, BStBl 1999 I S. 727 = SIS 99 17 15.

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die ertragsteuerliche Erfassung der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie zu Familienheimfahrten nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 und § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG Folgendes:

I. Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 und des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG

1. Betriebsvermögen

- 1 Die Anwendung von § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG setzt voraus, dass ein Kraftfahrzeug des Steuerpflichtigen zu seinem Betriebsvermögen gehört und auch für Privatfahrten genutzt wird. Die Regelung gilt auch für gemietete oder geleaste Kraftfahrzeuge, die zu mehr als 50 % für betrieblich veranlasste Fahrten genutzt werden. Ist im Folgenden von Kraftfahrzeugen im Betriebsvermögen die Rede, sind deshalb auch gemietete oder geleaste Kraftfahrzeuge gemeint, die zu mehr als 50 % für betrieblich veranlasste Fahrten genutzt werden. Die Regelung ist auf Kraftfahrzeuge, die kraftfahrzeugsteuerrechtlich Zugmaschinen oder Lastkraftwagen sind, nicht anzuwenden.
- 2 Die bloße Behauptung, das Kraftfahrzeug werde nicht für Privatfahrten genutzt oder Privatfahrten würden ausschließlich mit anderen Fahrzeugen durchgeführt, reicht nicht aus, von der Anwendung der Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG abzusehen. Vielmehr trifft den Steuerpflichtigen die objektive Beweislast, wenn ein nach der Lebenserfahrung untypischer Sachverhalt, wie z.B. die ausschließlich betriebliche Nutzung des einzigen betrieblichen Kraftfahrzeugs eines Unternehmers, der Besteuerung zugrunde gelegt werden soll.
- 3 Die Anwendung von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG setzt voraus, dass ein Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder für Familienheimfahrten genutzt wird. Hierzu gehören auch die Familienheimfahrten anlässlich betrieblich veranlasster doppelter Haushaltsführung nach Ablauf der Zweijahresfrist im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 a EStG. Die Zugehörigkeit des Kraftfahrzeugs zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen ist hierbei nicht erforderlich. Für ein Kraftfahrzeug im Privatvermögen des Steuerpflichtigen wird im Ergebnis für Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2000 nur die Kilometerpauschale i.S.d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG und für Veranlagungszeiträume ab 2001 nur die Entfernungspauschale i.S.d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 Satz 1 bis 6 EStG zum Abzug zugelassen. Die Regelung des § 9 Abs. 2 EStG ist entsprechend anzuwenden.

2. Methodenwahl

- 4 Die Wahl zwischen der Besteuerung aufgrund der pauschalen Nutzungswerte oder der tatsächlich angefallenen Kosten nimmt der Steuerpflichtige durch Einreichen der Steuererklärung beim FA vor; die Methodenwahl muss für das Wirtschaftsjahr einheitlich getroffen werden. Im Fall des Fahrzeugwechsels (vgl. Rdnr. 5) ist auch während eines Wirtschaftsjahres der Übergang zu einer anderen Ermittlungsmethode zulässig.

3. Fahrzeugwechsel

- 5 Wird das auch privat genutzte Kraftfahrzeug im laufenden Wirtschaftsjahr ausgewechselt, z.B. bei Veräußerung des bisher genutzten und Erwerb eines neuen Fahrzeugs, ist der Ermittlung der Nutzungswerte im Monat des Fahrzeugwechsels der inländische Listenpreis des Fahrzeugs zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige nach der Anzahl der Tage überwiegend genutzt hat.

4. Vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr

- 6 Nach § 52 Abs. 1 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 1996 sind § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 und § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 1996 anzuwenden. Wird der Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, sind die Vorschriften ebenfalls ab 1.1.1996 anzuwenden. Für den Teil des Wirtschaftsjahres, der vor dem 1.1.1996 liegt, ist R 118 EStR 1993 maßgebend. Nach § 52 Abs. 1 EStG i.d.F. des Gesetzes zur Einführung einer Entfernungspauschale vom 21.12.2000 (BStBl 2001 I S. 36) ist § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2001 anzuwenden. Wird der Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, sind die Vorschriften ab 1.1.2001 anzuwenden. Für den Teil des Wirtschaftsjahres, der vor dem 1.1.2001 liegt, ist § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG in der vorherigen Fassung maßgebend.

II. Pauschale Ermittlung des privaten Nutzungswerts

1. Listenpreis

- 7 Für den pauschalen Nutzungswert ist der inländische Listenpreis des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt seiner Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer maßgebend. Das gilt auch für reimportierte Fahrzeuge. Soweit das reimportierte Fahrzeug mit zusätzlichen Sonderausstattungen versehen ist, die sich im inländischen Listenpreis nicht niedergeschlagen haben, ist der Wert der Sonderausstattung zusätzlich zu berücksichtigen. Soweit das reimportierte Fahrzeug geringwertiger ausgestattet ist, ist der Wert der „Minderausstattung“ anhand des inländischen Listenpreises eines vergleichbaren inländischen Fahrzeugs angemessen zu berücksichtigen. Kosten für nur betrieblich nutzbare Sonderausstattungen, wie z.B. der zweite Pedalsatz eines Fahrschulfahrzeugs, sind nicht anzusetzen. Für Fahrzeuge, für die der inländische Listenpreis nicht ermittelt werden kann, ist dieser zu schätzen. Der Listenpreis ist auf volle Hundert DM, ab 1.1.2002 auf volle Hundert Euro abzurunden. Für Veranlagungszeiträume ab 2002 ist der Listenpreis für vor dem 1.1.2002 angeschaffte oder hergestellte Kraftfahrzeuge zunächst in Euro umzurechnen und danach auf volle Hundert Euro abzurunden. Lässt sich der Listenpreis für vor dem 1.1.2002 angeschaffte oder hergestellte Kraftfahrzeuge nicht mehr ermitteln, stehen aber die vor dem 1.1.2002 aufgrund des DM-Listenpreises errechneten Werte noch fest, bestehen keine Bedenken, die weiteren Berechnungen auf dieser Grundlage in Euro vorzunehmen.
- 8 Zeitpunkt der Erstzulassung ist der Tag, an dem das Fahrzeug das erste Mal zum Straßenverkehr zugelassen worden ist. Das gilt auch für gebraucht erworbene Kraftfahrzeuge. Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs ist nicht der Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugtyps, sondern des jeweiligen individuellen Fahrzeugs. Bei inländischen Fahrzeugen ergibt sich das Datum aus den Zulassungspapieren (Kfz-Schein). Macht der Steuerpflichtige geltend, dass für ein importiertes oder ein reimportiertes Fahrzeug ein anderes Datum maßgebend sei, trifft ihn die objektive Beweislast.

2. Nutzung mehrerer Kraftfahrzeuge

a) Einzelunternehmen

- 9 Gehören gleichzeitig mehrere Kraftfahrzeuge zum Betriebsvermögen, so ist der pauschale Nutzungswert grundsätzlich für jedes Fahrzeug anzusetzen, das vom Unternehmer oder von zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen für Privatfahrten genutzt wird (vgl. Rdnr. 2). Kann der Steuerpflichtige glaubhaft machen, dass die betrieblichen Kraftfahrzeuge durch Personen, die zur Privatsphäre des Steuerpflichtigen gehören, nicht genutzt werden, ist der pauschalen Nutzungswertermittlung aus allen vom Steuerpflichtigen privat mitgenutzten Kraftfahrzeugen das Fahrzeug mit dem höchsten Listenpreis zugrunde zu legen.

Beispiel 1:

Zum Betriebsvermögen des alleinstehenden Unternehmers B gehören 3 Limousinen, die von B auch zu Privatfahrten genutzt werden. B hat glaubhaft gemacht, dass keine der zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen eines dieser Fahrzeuge nutzt. Die private Nutzungsentnahme ist monatlich mit 1 % des höchsten Listenpreises anzusetzen.

Beispiel 2:

Zum Betriebsvermögen des Unternehmers C gehören 5 Pkw, die von C, seiner Ehefrau und dem erwachsenen Sohn auch zu Privatfahrten genutzt werden. Es befindet sich kein weiteres Fahrzeug

im Privatvermögen. Die private Nutzungsentnahme nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist für 3 Kraftfahrzeuge anzusetzen, und zwar mit jeweils 1 % der drei höchsten Listenpreise.

Beispiel 3:

Zum Betriebsvermögen des Unternehmers D gehören 5 Pkw, die von D, seiner Lebensgefährtin und den beiden erwachsenen Söhnen auch zu Privatfahrten genutzt werden. Zusätzlich befindet sich ein Kraftfahrzeug im Privatvermögen, das hauptsächlich von einem der Söhne gefahren wird. In diesem Fall ist die private Nutzungsentnahme nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG grundsätzlich für 4 Kraftfahrzeuge anzusetzen, und zwar mit jeweils 1 % der vier höchsten Listenpreise.

b) Personengesellschaft

- 10 Befinden sich Kraftfahrzeuge im Betriebsvermögen einer Personengesellschaft, die von Gesellschaftern auch zu Privatfahrten genutzt werden, ist ein pauschaler Nutzungswert für den Gesellschafter anzusetzen, dem die Nutzung des Kraftfahrzeugs zuzurechnen ist. Rdnr. 9 ist entsprechend anzuwenden.

Beispiel 4:

Der IJK-OHG gehören die Gesellschafter I, J und K an. Es befinden sich 4 Pkw im Betriebsvermögen. Die Gesellschafter I und K sind alleinstehend. Niemand aus ihrer Privatsphäre nutzt die betrieblichen Pkw. Der Gesellschafter J ist verheiratet. Seine Ehefrau nutzt einen betrieblichen Pkw zu Privatfahrten. Die Listenpreise der Fahrzeuge betragen 80.000 DM, 65.000 DM, 50.000 DM und 40.000 DM. I nutzt das 80.000 DM-Kfz, J das 50.000 DM-Kfz, K das 65.000 DM-Kfz und Frau J das 40.000 DM-Kfz. Die private Nutzungsentnahme ist monatlich für den Gesellschafter I mit 1 % von 80.000 DM, für den Gesellschafter K mit 1 % von 65.000 DM und für den Gesellschafter J mit 1 % von 50.000 DM zuzüglich 1 % von 40.000 DM anzusetzen.

Beispiel 5:

Der XYZ-OHG gehören die Gesellschafter X, Y und Z an. Es befindet sich ein Pkw im Betriebsvermögen, den aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung unter den Gesellschaftern nur der Gesellschafter Z nutzen darf. Die private Nutzungsentnahme ist nur für den Gesellschafter Z anzusetzen.

3. Nur gelegentliche Nutzung des Kraftfahrzeugs

- 11 Der pauschale Ansatz des Nutzungswerts und die pauschale Ermittlung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben erfolgen mit den Monatswerten auch dann, wenn das Kraftfahrzeug nur gelegentlich zu Privatfahrten oder zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte genutzt wird.
- 12 Die Monatswerte sind nicht anzusetzen für volle Kalendermonate, in denen eine private Nutzung oder eine Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte ausgeschlossen ist.
- 13 Hat ein Steuerpflichtiger mehrere Betriebsstätten in unterschiedlicher Entfernung von der Wohnung, und wird das Kraftfahrzeug höchstens fünfmal pro Monat zu Fahrten zwischen der Wohnung und der weiter entfernt gelegenen Betriebsstätte eingesetzt, kann bei der pauschalen Berechnung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG die Entfernung zur näher gelegenen Betriebsstätte zugrunde gelegt werden. Die Fahrten zur weiter entfernt gelegenen Betriebsstätte sind zusätzlich mit dem positiven Unterschiedsbetrag zwischen 0,002 % des inländischen Listenpreises für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 oder Abs. 2 EStG ergebenden Betrag anzusetzen.

Beispiel 6:

Der Unternehmer A wohnt in A-Stadt und hat dort eine Betriebsstätte (Entfernung zur Wohnung 10 km). Eine zweite Betriebsstätte unterhält er in B-Stadt (Entfernung zur Wohnung 100 km). A fährt zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit dem Betriebs-Pkw (inländischer Listenpreis einschließlich Sonderausstattung und USt: 45.000 DM). 2000 ist er viermal im Monat von der Wohnung zur Betriebsstätte in B-Stadt gefahren (insgesamt an 40 Tagen), an den anderen Tagen zur Betriebsstätte in A-Stadt (insgesamt an 178 Tagen). Die nicht abziehbaren Betriebsausgaben sind für 2000 wie folgt zu ermitteln:

a)	$45.000 \text{ DM} \times 0,03 \% \times 10 \text{ km} \times 12 \text{ Monate} =$	1.620,00 DM	
	$\therefore 178 \times 10 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>1.246,00 DM</u>	
		374,00 DM	374,00 DM
b)	$45.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 100 \text{ km} \times 40 =$	3.600,00 DM	
	$\therefore 40 \times 100 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>2.800,00 DM</u>	
		800,00 DM	<u>800,00 DM</u>
			1.174,00 DM

Ab dem Veranlagungszeitraum 2001 ergibt sich folgende Berechnung:

a)	$45.000 \text{ DM} \times 0,03 \% \times 10 \text{ km} \times 12 \text{ Monate} =$	1.620,00 DM	
	$\therefore 178 \times 10 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>1.246,00 DM</u>	
		374,00 DM	374,00 DM
b)	$45.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 100 \text{ km} \times 40 =$	3.600,00 DM	
	$\therefore 40 \times 10 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	280,00 DM	
	$\therefore 40 \times 90 \text{ km} \times 0,80 \text{ DM/km} =$	<u>2.880,00 DM</u>	
		440,00 DM	<u>440,00 DM</u>
			814,00 DM

Beispiel 7:

Der Unternehmer C wohnt in C-Stadt und hat dort eine Betriebsstätte (Entfernung zur Wohnung: 8 km). Eine zweite Betriebsstätte unterhält er in D-Stadt (Entfernung zur Wohnung 120 km), eine dritte Betriebsstätte in E-Stadt (Entfernung zur Wohnung: 300 km). C fährt zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit dem Betriebs-Pkw (inländischer Listenpreis einschließlich Sonderausstattung und USt: 55.000 DM). 2000 ist er zweimal im Monat von der Wohnung zur Betriebsstätte in D-Stadt (insgesamt an 20 Tagen) und zweimal im Monat zur Betriebsstätte in E-Stadt gefahren (insgesamt an 21 Tagen), an den anderen Tagen zur Betriebsstätte in C-Stadt (insgesamt an 180 Tagen). Die nicht abziehbaren Betriebsausgaben sind für 2000 wie folgt zu ermitteln:

a)	$55.000 \text{ DM} \times 0,03 \% \times 8 \text{ km} \times 12 \text{ Monate} =$	1.584,00 DM	
	$\therefore 180 \times 8 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>1.008,00 DM</u>	
		576,00 DM	576,00 DM
b)	$55.000 \times 0,002 \% \times 120 \text{ km} \times 20 =$	2.640,00 DM	
	$\therefore 20 \times 120 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>1.680,00 DM</u>	
		960,00 DM	960,00 DM
c)	$55.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 300 \text{ km} \times 21 =$	6.930,00 DM	
	$\therefore 21 \times 300 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>4.410,00 DM</u>	
		2.520,00 DM	<u>2.520,00 DM</u>
			4.056,00 DM

Ab dem Veranlagungszeitraum 2001 ergibt sich folgende Berechnung:

a)	$55.000 \text{ DM} \times 0,03 \% \times 8 \text{ km} \times 12 \text{ Monate} =$	1.584,00 DM	
	$\therefore 180 \times 8 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>1.008,00 DM</u>	
		576,00 DM	576,00 DM
b)	$55.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 120 \text{ km} \times 20 =$	2.640,00 DM	
	$\therefore 20 \times 10 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	140,00 DM	
	$\therefore 20 \times 110 \text{ km} \times 0,80 \text{ DM/km} =$	<u>1.760,00 DM</u>	
		740,00 DM	740,00 DM
c)	$55.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 300 \text{ km} \times 21 =$	6.930,00 DM	
	$\therefore 21 \times 10 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	147,00 DM	
	$\therefore 21 \times 290 \text{ km} \times 0,80 \text{ DM/km} =$	<u>4.872,00 DM</u>	
		1.911,00 DM	<u>1.911,00 DM</u>
			3.227,00 DM

4. Begrenzung der pauschalen Wertansätze (sog. Kostendeckelung)

- 14 Der pauschale Nutzungswert nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 sowie die nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG können die für das genutzte Kraftfahrzeug insgesamt tatsächlich entstandenen Aufwendungen übersteigen. Wird das im Einzelfall nachgewiesen, so sind der Nutzungswert und der Betrag der nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG nicht abziehbaren Betriebsausgaben höchstens mit dem Betrag der Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs anzusetzen. Bei mehreren privat genutzten Kraftfahrzeugen können die zusammengefassten pauschal ermittelten Wertansätze auf die nachgewiesenen tatsächlichen Gesamtaufwendungen dieser Kraftfahrzeuge begrenzt werden; eine fahrzeugbezogene „Kostendeckelung“ ist zulässig.

5. Abziehbare Aufwendungen bei behinderten Menschen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie Familienheimfahrten

- 15 Behinderte Menschen, deren Grad der Behinderung mindestens 70 beträgt, sowie behinderte Menschen, deren Grad der Behinderung weniger als 70, aber mindestens 50 beträgt und die in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind, können ihre tatsächlichen Kosten für die Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten als Betriebsausgaben absetzen. Dabei ist der Gewinn nicht um Aufwendungen in Höhe des in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG jeweils genannten positiven Unterschiedsbetrags zu erhöhen.

III. Tatsächliche Ermittlung des privaten Nutzungswerts

1. Führung eines Fahrtenbuches

- 16 Ein Fahrtenbuch soll die Zuordnung von Fahrten zur betrieblichen und beruflichen Sphäre ermöglichen und darstellen. Es muss laufend geführt werden.
- 17 Werden mehrere betriebliche Fahrzeuge vom Unternehmer oder von zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder zu Familienheimfahrten genutzt, ist diese Nutzung für jedes der Fahrzeuge entweder pauschal im Wege der Listenpreisregelung oder aber konkret anhand der Fahrtenbuchmethode zu ermitteln (BFH-Urteil vom 3.8.2000, BStBl 2001 II S. 332 = SIS 00 13 65). Gehören gleichzeitig mehrere Kraftfahrzeuge zum Betriebsvermögen, und wird nicht für jedes dieser Kraftfahrzeuge ein Fahrtenbuch im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG geführt, ist für diejenigen Fahrzeuge, für die kein Fahrtenbuch geführt wird, und die für Privatfahrten, für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder für Familienheimfahrten genutzt werden, der pauschale Nutzungswert anzusetzen. Rdnrn. 9 und 10 gelten entsprechend mit der Maßgabe, dass der pauschalen Nutzungswertermittlung aus allen vom Steuerpflichtigen oder von zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen für Privatfahrten, für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder für Familienheimfahrten mitgenutzten Kraftfahrzeugen diejenigen Fahrzeuge mit den höchsten Listenpreisen zugrunde zu legen sind, für die kein Fahrtenbuch geführt wird.

Beispiel 8:

Zum Betriebsvermögen des Unternehmers C gehören 5 Pkw, die von C, seiner Ehefrau und dem erwachsenen Sohn auch zu Privatfahrten genutzt werden. Es befindet sich kein weiteres Fahrzeug im Privatvermögen. Für ein Kraftfahrzeug wird ein Fahrtenbuch geführt. Die (pauschale) private Nutzungsentnahme für die vier weiteren auch privat genutzten Kraftfahrzeuge ist nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG mit jeweils 1 % der drei höchsten Listenpreise derjenigen Kraftfahrzeuge anzusetzen, für die kein Fahrtenbuch geführt wird.

2. Elektronisches Fahrtenbuch

- 18 Ein elektronisches Fahrtenbuch ist anzuerkennen, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen. Beim Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen müssen nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen, zumindest aber dokumentiert werden.

3. Anforderungen an ein Fahrtenbuch

- 19 Ein Fahrtenbuch muss mindestens folgende Angaben enthalten (vgl. R 31 Abs. 9 Nr. 2 Satz 3

LStR 2002): Datum und Kilometerstand zu Beginn und Ende jeder einzelnen betrieblich/beruflich veranlassten Fahrt, Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner. Wird ein Umweg gefahren, ist dieser aufzuzeichnen. Auf einzelne dieser Angaben kann verzichtet werden, soweit wegen der besonderen Umstände im Einzelfall die betriebliche/berufliche Veranlassung der Fahrten und der Umfang der Privatfahrten ausreichend dargelegt sind und Überprüfungsmöglichkeiten nicht beeinträchtigt werden. So sind z.B. folgende berufsspezifisch bedingte Erleichterungen möglich:

- 20** a) Handelsvertreter, Kurierdienstfahrer, Automatenlieferanten und andere Steuerpflichtige, die regelmäßig aus betrieblichen/beruflichen Gründen große Strecken mit mehreren unterschiedlichen Reisezielen zurücklegen.
- Zu Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ist anzugeben, welche Kunden an welchem Ort besucht wurden. Angaben zu den Entfernungen zwischen den verschiedenen Orten sind nur bei größerer Differenz zwischen direkter Entfernung und tatsächlich gefahrenen Kilometern erforderlich.
- 21** b) Taxifahrer, Fahrlehrer
- Bei Fahrten eines Taxifahrers im sog. Pflichtfahrgebiet ist es in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ausreichend, täglich zu Beginn und Ende der Gesamtheit dieser Fahrten den Kilometerstand anzugeben mit der Angabe „Taxifahrten im Pflichtfahrgebiet“ o.Ä. Wurden Fahrten durchgeführt, die über dieses Gebiet hinausgehen, kann auf die genaue Angabe des Reiseziels nicht verzichtet werden.
- 22** Für Fahrlehrer ist es ausreichend, in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchten Geschäftspartner „Lehrfahrten“, „Fahrschulfahrten“ o.Ä. anzugeben.
- 23** Werden regelmäßig dieselben Kunden aufgesucht, wie z.B. bei Lieferverkehr, und werden die Kunden mit Name und (Liefer-)Adresse in einem Kundenverzeichnis unter einer Nummer geführt, unter der sie später identifiziert werden können, bestehen keine Bedenken, als Erleichterung für die Führung eines Fahrtenbuches zu Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchtem Geschäftspartner jeweils zu Beginn und Ende der Lieferfahrten Datum und Kilometerstand sowie die Nummern der aufgesuchten Geschäftspartner aufzuzeichnen. Das Kundenverzeichnis ist dem Fahrtenbuch beizufügen.
- 24** Für Privatfahrten genügen jeweils Kilometerangaben; für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte genügt jeweils ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch.

4. Nichtanerkennung eines Fahrtenbuches

- 25** Wird die Ordnungsmäßigkeit der Führung eines Fahrtenbuches von der Finanzverwaltung z.B. anlässlich einer Betriebsprüfung nicht anerkannt, ist die Nutzung des Kraftfahrzeugs zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie zu Familienheimfahrten nach den Pauschsätzen zu bewerten.

5. Nicht abziehbare Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 1 b UStG

- 26** Die nach § 15 Abs. 1 b UStG nicht abziehbaren Vorsteuerbeträge gehören nach § 9 b Abs. 1 EStG zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Fahrzeugs.

6. Gesamtaufwendungen für das Kraftfahrzeug

- 27** Zu den Gesamtaufwendungen für das Kraftfahrzeug gehören nicht die Sonderabschreibungen (BFH-Urteil vom 25.3.1988, BStBl 1988 II S. 655 = SIS 88 14 07).

Dieses Schreiben ersetzt die BMF-Schreiben vom 12.5.1997 (BStBl 1997 I S. 562 = SIS 97 11 33) und vom 4.8.1999 (BStBl 1997 I S. 727 = SIS 99 17 15) und wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.