

# HESSISCHES FINANZGERICHT

Geschäftsnummer:

10 K 939/08

---



34117 Kassel  
Königstor 35  
34017 Kassel  
Postfach 10 17 40

## URTEIL

IM NAMEN DES VOLKES

In dem Rechtsstreit

-Kläger-

Prozessbev.:

g e g e n

Finanzamt

Aktenzeichen:

-Beklagter-

w e g e n

Einkommensteuer 2001 - 2003

hat der 10. Senat des Hessischen Finanzgerichts

nach mündlicher Verhandlung

in der Sitzung vom 1. Dezember 2011

unter Mitwirkung

des Vizepräsidenten des Hessischen Finanzgerichts

der Richterin am Hessischen Finanzgericht

des Richters am Hessischen Finanzgericht  
sowie der ehrenamtlichen Richterin  
und des ehrenamtlichen Richters

für Recht erkannt:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger hat die Kosten des Verfahrens zu tragen.

### **R e c h t s m i t t e l b e l e h r u n g**

#### Tatbestand:

Der Kläger erzielte in den Streitjahren 2001 - 2003 als Mitarbeiter in leitender Stellung bei der Bank A, Niederlassung ..., und der B Einkünfte aus nicht-selbstständiger Arbeit. Außerdem erklärte der Kläger als Rechtsanwalt in geringem Umfang Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit. Für die Streitjahre erklärte der Kläger für 2001 einen Verlust in Höhe von DM, für 2002 einen Verlust von € und für 2003 einen Verlust von € aus seiner selbstständigen Tätigkeit. Im Einzelnen wird insoweit auf die Anlagen GSE im Rahmen der Steuererklärungen verwiesen.

Die Einkommensteuerfestsetzungen wurden zunächst erklärungsgemäß durchgeführt.

Die Bescheide ergingen gem. § 164 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) unter Vorbehalt der Nachprüfung.

Aufgrund einer Kontrollmitteilung der des Finanzamtes vom 2006 erließ der Beklagte am 2007 auf der Grundlage des § 164 Abs. 2 AO geänderte Einkommensteuerbescheide 2001 - 2003. Nach den Feststellungen des Finanzamtes hatte der Kläger aufgrund geschäftlicher Beziehungen zur ABC-Gruppe (ABC) über den Steuerberater der ABC, Herrn Z, unentgeltlich einen ... PKW zur Nutzung zur Verfügung gestellt bekommen. Die für den PKW gezahlten Leasingraten (2001: DM für Monate; 2002: € und 2003: €) erfasste der Beklagte in den Änderungsbescheiden als Betriebseinnahmen des Klägers im Rahmen seiner selbstständigen Tätigkeit.

Der Beklagte führte in den Erläuterungen der Bescheide dazu aus:

„Aufgrund Ihrer Geschäftsbeziehungen zur ABC-Gruppe wurde Ihnen ein Pkw ( ) unentgeltlich in der Form überlassen, dass für Sie die Leasingraten übernommen wurden. Unter analoger Anwendung des BFH-Urteils vom 06.11.2001, VI R 54/00, BStBl II 2002, S. 164 liegt durch diese Kostenerstattung eine Betriebseinnahme in Höhe der Leasingraten und keine nach der sog. 1 % - Regelung zu bewertende Nutzungsüberlassung vor.“

Das Fahrzeug (Bruttolistenpreis €) war von Herrn Z geleast worden und die von ihm gezahlten Leasingraten wurden ihm von der ABC erstattet. Diese ungewöhnliche Gestaltung wurde gegenüber der Betriebsprüfung damit begründet, dass die ABC mit der Pkw-Gestellung an den Kläger nicht in Verbindung gebracht werden sollte.

Der Kläger hatte für die ABC Grundstücksobjekte für den Betrieb von Seniorenheimen und nach Auskunft von Herrn Z auch Kreditverträge anderer Banken vermittelt. Nach Auskunft von Herrn Z gegenüber dem Betriebsprüfer ist die Überlassung des Pkws im Hinblick auf eine „längerfristige Bindung“ des Klägers an die ABC erfolgt. Auf die Stellungnahme des Herrn Z vom 2006 wird Bezug genommen.

Nach Ablauf des 3-jährigen Leasingvertrages wurde das Fahrzeug zum 2004 an die Lebensgefährtin und jetzige Ehefrau des Klägers, Frau Y, verkauft (Rechnung der ).

Das Auto war auch nach dem Verkauf wie zuvor auf den Kläger zugelassen.

Betriebliche Aufwendungen für die Kraftfahrzeugnutzung, (z.B. Benzin, Versicherung, Steuer) wurden vom Kläger für die Streitjahre nicht erklärt.

Mit dem gegen die Änderungsbescheide erhobenen Einspruch vom 2007 machte der Kläger geltend, dass die Nutzung des PKW bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit nach der sogenannten 1 % - Regelung gem.

§ 8 Abs. 2 S. 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) lediglich mit € / Monat anzusetzen sei und nicht die Leasingraten als Einnahme zu erfassen seien.

Der Beklagte wies den Einspruch durch Einspruchsentscheidung vom 2008 als unbegründet zurück.

Er führte zur Begründung seiner ablehnenden Entscheidung im Wesentlichen aus, dass der Kläger in Höhe der Leasingraten einen geldwerten Vorteil erzielt habe, der bei ihm steuerlich zu erfassen sei. Dem Vorbringen des Klägers, lediglich einen geldwerten Vorteil in Höhe der 1 % - Regelung zu erfassen, könne nicht gefolgt werden, da der Kläger weder Eigentümer des PKW noch Vertragspartner der Leasinggesellschaft gewesen sei. Eine Betriebsvermögens-eigenschaft des Pkws sei zu keiner Zeit gegeben. Letztlich sei dem Kläger auch kein Nutzungsvorteil, sondern ein Geldvorteil in Form der Leasingraten zugewendet worden.

Hiergegen richtet sich die Klage.

Während der Kläger ursprünglich geltend machte die Änderungsbescheide ersatzlos aufzuheben (vgl. Klageschrift vom 2008), verfolgt er nunmehr sein Klagebegehren ebenso wie im Einspruchsverfahren dahingehend weiter lediglich eine Einnahme auf der Grundlage der 1 % - Regelung zu erfassen und nicht in Höhe der gezahlten Leasingraten. Die ABC habe aufgrund einer seiner Empfehlungen ein zum Verkauf stehendes Objekt günstig erwerben können. Als Anerkennung hierfür habe die ABC freiwillig und ohne jegliche rechtliche Verpflichtung die Leasingraten für den Pkw übernommen. Durch das Jahres-

steuergesetz 1996 sei die Bewertung eines zu privaten Zwecken überlassenen Pkws für alle Einkunftsarten einheitlich dergestalt geregelt worden, dass die 1 % - Regelung eingreife. Es sei eine rein spekulative Annahme des Beklagten, dass er den PKW nicht für seine anwaltliche Tätigkeit genutzt habe. Richtig sei vielmehr, dass er die Absicht gehabt habe, sich als Anwalt in eigener Kanzlei niederzulassen. Deshalb habe er auch seine Bestellung zum Anwalt nicht zurückgezogen und Kammerbeitrag und Haftpflichtversicherung bezahlt. In Vorbereitung der geplanten Selbstständigkeit habe er immer wieder auswärtige Termine mit dem PKW wahrgenommen. Den von seinem Arbeitgeber überlassenen Firmenwagen habe er für diese Termine nicht nutzen wollen.

Der Kläger ist nunmehr zudem der Ansicht, dass die Nutzungsüberlassung nicht im Zusammenhang mit seiner selbstständigen Tätigkeit gesehen werden könne, sondern vielmehr seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zuzurechnen sei. Die Zurverfügungstellung des PKW sei das Resultat aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer einer Leasinggesellschaft, die eine 100 %-ige Tochter der A sei.

Der Kläger beantragt,

unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 2008  
und Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2001 - 2003 vom  
2007 für die Pkw-Nutzung nicht die gezahlten Leasingraten, sondern  
lediglich € pro Monat, d.h. für 2001 DM und für 2002 und 2003 je-  
weils € als Einnahmen zu erfassen und die Einkommensteuer dement-  
sprechend herabzusetzen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte ist nach wie vor der Ansicht, dass die unentgeltliche Nutzungsüberlassung des Pkws beim Kläger in Höhe der Leasingraten als Einnahme zu erfassen sei. Im vorliegenden Fall handele es sich nicht um ein betriebliches Fahrzeug, sodass die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 S. 2

EStG schon nicht erfüllt seien und der Ansatz des Nutzungsvorteils nach der 1 % - Regelung nicht in Betracht komme. Wenn das fragliche Fahrzeug so wie im vorliegenden Fall ganz oder fast ausschließlich privat genutzt werde, könne ein Ansatz mit der pauschalen 1 % - Regelung nicht den gesamten privaten Nutzungsvorteil abdecken. Letztlich sei vom Kläger eine betriebliche Nutzung des Fahrzeuges nicht nachgewiesen worden. In den eingereichten Gewinnermittlungen seien gerade keine Fahrzeugkosten enthalten. Dass im Klageverfahren vorgetragen werde, das Fahrzeug sei im Rahmen von Akquisitionen für eine geplante spätere selbstständige Tätigkeit genutzt worden, müsse als reine Schutzbehauptung angesehen werden. Auch die Höhe der erklärten Umsätze von DM bzw. € und € in den Streitjahren spreche gegen eine betriebliche Nutzung des Pkws.

Eine Anwendung des § 8 Abs. 2 S. 2 EStG würde zudem zu einer nicht sachgerechten und unzutreffenden Besteuerung führen.

Dahingestellt bleiben könne letztlich, welcher Einkunftsart der gewährte Nutzungsvorteil zuzurechnen sei, da die Bewertungsvorschrift des § 8 Abs. 2 S. 1 EStG auch im Rahmen der Gewinneinkünfte entsprechend anzuwenden sei.

Dem Gericht lagen die den Kläger betreffenden Einkommensteuerakten 2001 - 2003 sowie die Gerichtsakte 10 V 937/08 vor.

#### Entscheidungsgründe:

Die Klage ist unbegründet.

Die angegriffenen Einkommensteuerbescheide 2001 - 2003 erweisen sich als rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 S. 1 Finanzgerichtsordnung - FGO -).

Der Beklagte hat zu Recht angenommen, dass es sich bei der dem Kläger seitens der ABC gewährten Nutzungsmöglichkeit des Pkws um steuerpflichtige

Einkünfte handelt, und diese zutreffend in Höhe der geleisteten Leasingraten berücksichtigt.

Eine Bewertung der gewährten Nutzungsmöglichkeit nach der sog. 1 % - Regelung kommt im vorliegenden Fall nicht in Betracht.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG unterliegen alle Einkünfte, die der Steuerpflichtige im Rahmen der in dieser Norm aufgeführten Einkunftsarten erzielt, der Einkommensteuer.

Einkünfte sind die Vermögensmehrung, die nach § 2 Abs. 2 EStG als Gewinn oder als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln sind. Zwar enthält das Einkommensteuergesetz keinen gemeinsamen Oberbegriff für Erträge, Betriebseinnahmen und Einnahmen. Lediglich die Einnahmen sind in § 8 Abs. 1 EStG als Güter in Geld oder Geldeswert definiert. Unbeschadet der unterschiedlichen Methoden zur Ermittlung der Einkünfte ist die Frage, ob der einem Steuerpflichtigen zugewendete Vermögenswert sein steuerpflichtiges Einkommen erhöht, schon im Hinblick auf das für das Einkommensteuerrecht maßgebliche Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit für alle Einkunftsarten nach einheitlichen Maßstäben zu entscheiden. Denn die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wird von der Höhe des zugeführten Vermögenswertes beeinflusst, wobei unerheblich ist, innerhalb welcher Einkunftsart sich der Vermögenszuwachs vollzieht (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs - BFH - vom 22. Juli 1988 III R 175/85, Bundessteuerblatt - BStBl - II 1988, 995).

Die Rechtsprechung des BFH, der erkennende Senat schließt sich dieser Rechtsprechung an, geht daher nach dem in Anlehnung an § 8 Abs. 1 und in § 4 Abs. 4 EStG verankerten Veranlassungsprinzip davon aus, dass Betriebseinnahmen alle Zugänge in Geld oder Geldeswert sind, die durch den Betrieb veranlasst sind (Crezelius in Kirchhof, Kommentar zum EStG, 9. Auflage, § 4 Anm. 138 und 153 jeweils m.w.H.; Urteil des BFH vom 26. September 1995 VIII R 35/93, BStBl II 1996, 273).

Demgemäß können auch Sachleistungen und Nutzungsvorteile wie z.B. die Kraftfahrzeuggestellung Betriebseinnahme sein. Bestehen die Einnahmen in Geldeswert, sind sie entsprechend § 8 Abs. 2 S. 1 EStG mit den Endpreisen am Abgabeort anzusetzen (vgl. Crezelius, a.a.O. § 4 Anm. 138 m.w.H. auf die Rechtsprechung).

Eine betriebliche Veranlassung ist zu bejahen, wenn ein objektiver wirtschaftlicher oder tatsächlicher Zusammenhang mit dem Betrieb bzw. mit der Tätigkeit des Steuerpflichtigen besteht.

Bei Anwendung dieser Grundsätze stellt die Nutzungsüberlassung des Pkws für den Kläger eine Betriebseinnahme und somit eine zu versteuernde Vermögensmehrung dar.

Aufgrund der Tatsache, dass der Kläger der ABC zum Verkauf stehende Immobilienobjekte „empfohlen“ hatte - zumindest ein Objekt konnte deshalb von der ABC auch günstig erworben werden - wurde dem Kläger die unentgeltliche Nutzung des Pkws ermöglicht. Hierdurch sollte der Kläger langfristig mit seiner „Vermittlungstätigkeit“ an die ABC gebunden werden. Die Nutzungsüberlassung, die einen geldwerten Vorteil darstellt, ist in unmittelbarem wirtschaftlichem und tatsächlichem Zusammenhang mit der Vermittlungstätigkeit des Klägers zu sehen und stellt folglich eine als Betriebseinnahme zu erfassende Zuwendung dar. Ob der Kläger der ABC darüber hinaus auch Kredite vermittelt hat - so das Vorbringen des Steuerberaters der ABC - und wenn ja in welchem Umfang, kann dahingestellt bleiben und ist für die Qualifizierung der Nutzungsmöglichkeit als Betriebseinnahme letztlich unbeachtlich. Ebenso spielt es für die Annahme einer Betriebseinnahme keine Rolle, ob ein entsprechender Rechtsanspruch auf die jeweilige Einnahme bestanden hat (vgl. Crezelius a.a.O., § 4 Anm. 155; Heinicke in Schmidt, Kommentar zum EStG, 30. Auflage, § 4 Anm. 421 jeweils m.w.N.).

Der Senat kann es letztlich dahingestellt sein lassen, ob die Pkw-Nutzungsüberlassung als Einnahme im Rahmen der anwaltlichen Tätigkeit des Klägers zu erfassen ist. In jedem Fall stellt sie eine Betriebseinnahme in einer sonsti-



gen „beratenden“ oder „vermittelnden“ selbstständigen Tätigkeit des Klägers dar.

Entgegen der Ansicht des Klägers handelt es sich bei der Nutzungsüberlassung des Pkws nicht um Arbeitslohn im Zusammenhang mit seiner nichtselbstständigen Tätigkeit für die Bank A bzw. die B.

Ein Zusammenhang der Nutzungsüberlassung des Pkws seitens der ABC mit der nichtselbstständigen Arbeit des Klägers ist für den Senat nicht erkennbar und wird vom Kläger auch nicht substantiiert vorgetragen.

Wären die Beratungsleistungen des Klägers im Zusammenhang mit seiner nichtselbstständigen Tätigkeit erfolgt, hätte für die ABC unter keinen Umständen eine Veranlassung bestanden, dem Kläger für diese Tätigkeit ein besonderes Entgelt als Arbeitslohn zur Verfügung zu stellen. Für eventuelle Beratungsleistungen des Klägers als Arbeitnehmer der Bank bzw. als Arbeitnehmer der B wären bei entsprechenden Vertragsabschlüssen Provisionen oder Gebühren angefallen, eine besondere Vergütung des Klägers seitens der ABC käme nicht in Betracht. Unter diesen Umständen hätte auch keinerlei Veranlassung dafür bestanden, die Nutzungsüberlassung über den Steuerberater der ABC so zu gestalten, dass die ABC mit der Pkw-Gestellung an den Kläger nicht in Verbindung gebracht werden sollte.

Vorliegend ist vielmehr davon auszugehen, dass die ABC seitens des Klägers außerhalb seiner nichtselbstständigen Tätigkeit „beraten“ wurde. Nur bei einer solchen Sachverhaltskonstellation macht es für die ABC wirtschaftlich einen Sinn, den Kläger durch die unentgeltliche Nutzungsüberlassung „langfristig zu binden“.

Diese rechtliche Wertung steht auch im Einklang mit den Angaben des Steuerberaters der ABC, Herrn Z, gegenüber der Betriebsprüfung (vgl. dazu Schreiben des Herrn Z vom 2006 an die Betriebsprüfungsstelle des FA ).

Zutreffend hat der Beklagte die dem Kläger eingeräumte Nutzungsmöglichkeit mit den tatsächlich von der ABC geleisteten Leasingraten nach § 8 Abs. 2 S. 1

EStG und nicht nach der sog. 1 % - Regelung des § 8 Abs. 2 S. 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG als Betriebseinnahme gewinnerhöhend angesetzt.

Zwar kann sich die Gestellung eines Kraftfahrzeuges gewinnmäßig nicht auswirken, wenn ein Steuerpflichtiger das Fahrzeug ausschließlich für betriebliche Zwecke verwendet (vgl. z.B. Urteil des BFH vom 3. Dezember 1987 IV R 41/85, BStBl II 1988, 266, Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 14. September 2005, 1 K 2668/04, DStRE 2006, 323 sowie Wied in Blümich, Kommentar zum EStG, § 4 Anm. 526). Anders liegt es dagegen, soweit das Fahrzeug für andere außerbetriebliche oder private Zwecke verwendet wird. In diesen Fällen liegt in Höhe des Wertes der Kraftfahrzeuggestellung eine Betriebseinnahme vor.

Der Höhe nach ist vorliegend die Betriebseinnahme „Kraftfahrzeuggestellung“ gem. § 8 Abs. 2 S. 1 EStG mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen.

Um die Nutzungsmöglichkeit des Pkws für den Kläger zu ermöglichen, waren hier Aufwendungen in Höhe der unstreitigen Leasingraten erforderlich. In Höhe dieser Leasingraten, die der Kläger ansonsten selbst hätte aufwenden müssen, um das Fahrzeug nutzen zu können, ist beim Kläger ein betrieblich veranlasster Vermögenszuwachs eingetreten und demzufolge eine Betriebseinnahme zu erfassen.

Da dieser betrieblich bedingte Nutzungsvorteil ausschließlich privat verwendet wurde, können beim Kläger keinerlei entsprechenden Betriebsausgaben, d.h. keine Ersparnis betrieblich veranlasster Aufwendungen gegengerechnet werden.

Für den Senat sind keine Anhaltspunkte dafür erkennbar, dass das fragliche Fahrzeug - und gegebenenfalls in welchem Umfang - vom Kläger auch für betriebliche Zwecke genutzt wurde.

Das Vorbringen des Klägers im Klageverfahren reicht für eine substantiierte Darlegung einer betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges jedenfalls nicht aus. So bleibt völlig unklar, für welche konkreten betrieblichen Aktivitäten der Kläger das Fahrzeug genutzt haben will.

Der Beklagte weist insoweit zu Recht darauf hin, dass der Kläger im Rahmen seiner Gewinnermittlungen gerade keine Aufwendungen für das Fahrzeug angesetzt hat. Wäre eine betriebliche Nutzung des Fahrzeuges erfolgt, hätte es auf der Hand gelegen, dass der Kläger Aufwendungen für das Auto (Versicherung, Kraftstoff u.a.) im Rahmen seiner Gewinnermittlung als Betriebsausgabe angesetzt hätte.

Der Kläger hat letztlich in Höhe der tatsächlich für die Nutzung des Pkws aufgewendeten Kosten (Leasingraten) die Nutzungsmöglichkeit zu 100 % für private Zwecke verwendet. Dieser geldwerte Vorteil ist in vollem Umfang als Betriebseinnahme zu erfassen.

Unter diesen Umständen bleibt für die Anwendung der sog. 1 % - Regelung für die Nutzungsentnahme einer privaten Kfz-Nutzung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 i.V.m. § 8 Abs. 2 S. 2 EStG kein Raum.

Unter diesen Umständen kann es der Senat auch dahingestellt sein lassen, ob im Falle einer anteiligen betrieblichen Nutzung und einer entsprechenden anteiligen privaten Nutzung des überlassenen Fahrzeuges, der private Nutzungsanteil nach der 1 % - Regelung als Betriebseinnahme zu bewerten ist (so das Urteil des FG Rheinland-Pfalz, 1 K 2668/04 a.a.O.) oder ob nicht auch in einem solchen Fall die aufgewendeten Leasingraten entsprechend des privaten Nutzungsanteils als Betriebseinnahme zu erfassen sind.

Für den Fall einer vertragswidrigen privaten Pkw-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft bemisst der BFH den Nutzungsvorteil jedenfalls auch nicht gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG mit 1 % des Listenpreises, sondern nach Fremdvergleichsmaßstäben mit dem gemeinen Wert der Nutzungsüberlassung (vgl. dazu Urteile des BFH vom 23. Februar 2005 I R 70/04, BStBl II 2005, 882 und vom 23. Januar 2008 I R 8/06, BFH/NV 2008, 1057).

Da vorliegend von einer ausschließlichen privaten Nutzung des überlassenen Fahrzeuges auszugehen ist, sind die Leasingraten auch in voller Höhe als Betriebseinnahme zu erfassen.

Nach alledem ist die Klage daher mit der Kostenfolge des § 135 FGO abzuweisen.