

Finanzgericht Köln, 10 K 1476/09

Datum: 22.10.2009
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Gerichtsbescheid
Aktenzeichen: 10 K 1476/09

Rechtskraft: IV R 57/09

Tenor: Der Beklagte wird verpflichtet, den Einkommensteuerbescheid vom 25.04.2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17.04.2009 dahingehend zu ändern, dass weitere Werbungskosten i.H.v. ... Euro sowie ein geminderter geldwerter Vorteil von ... Euro der Veranlagung zugrunde gelegt wird.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen der Kläger zu 25 % und der Beklagte zu 75 %.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit der Einkommensteuerfestsetzung 2006. 1 2

Der Kläger ist als Arbeitnehmer tätig. Für seine Tätigkeit steht ihm ein 3

Dienstwagen zur Verfügung. Bis zum 30.06.2006 fuhr er einen Dienstwagen, der einen Bruttolistenpreis von ... Euro hatte, ab 01.07.2006 einen solchen mit einem Bruttolistenpreis von ... Euro. Diese Dienstwagen nutzt er auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und versteuert diese Nutzung monatlich mit 0,03 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs für jeden Entfernungskilometer von der Wohnung zur Arbeitsstätte gem. § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG (insgesamt mit ... Euro).

Da seine Tätigkeit mit vielen Dienstreisen verbunden ist und er insgesamt 36 Tage Urlaub nahm, führte er tatsächlich, nachdem er selbst bisher immer 94 Fahrten erklärt hatte, ausweislich einer neuen Aufstellung, die er im Klageverfahren einreichte, lediglich 4

100 Fahrten (davon 43 bis 30.06.2006 und 57 ab 01.07.2006)

zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Jahr 2006 durch. Da er jedoch monatlich 19 Fahrten, insgesamt daher 228 Fahrten nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG versteuert hatte, setzte er die Differenz zwischen den tatsächlich durchgeführten Fahrten und den versteuerten Fahrten in seiner Steuererklärung als Werbungskosten an. Es handelt sich dabei um einen Betrag von ... Euro. Der Beklagte erkannte lediglich einen Betrag von ... Euro für 94 tatsächlich durchgeführte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an und wies das Ansinnen des Klägers im Übrigen auch im anschließenden Einspruchsverfahren zurück.

In der dagegen erhobenen Klage macht der Kläger geltend, dass auch der BFH 5
bereits entschieden habe, dass nur, wenn der Arbeitnehmer tatsächlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchführe, die Versteuerung nach der 0,03 % Regelung durchzuführen sei. Maßgebend seien für die Ermittlung des Zuschlags die tatsächlichen Nutzungsverhältnisse. So sei z.B. wenn der Wagen lediglich für eine Teilstrecke eingesetzt werde, auch nur auf diese Teilstrecke beschränkt die Versteuerung durchzuführen. Er verweist zur Begründung auf die Urteile des BFH (vom 28.08.2008 VI R 52/07; vom 04.04.2008 VI R 85/04; vom 04.04.2008 VI R 68/05 sowie auf den BFH-Beschluss vom 12.01.2006 VI B 61/05).

Der Kläger beantragt, 6
den Einkommensteuerbescheid vom 25.04.2008 in Gestalt der 7
Einspruchsentscheidung vom 17.04.2009 dahingehend zu ändern, dass weitere Werbungskosten i.H.v. ... Euro steuermindernd berücksichtigt werden.

Der Beklagte beantragt, 8
die Klage abzuweisen. 9

Er verweist zur Begründung vollumfänglich auf die Einspruchsentscheidung. Für 10
das BFH-Urteil vom 04.04.2008 (VI R 68/05, a.a.O.) gebe es eine Anwendungsregelung, dem er zu folgen gehalten sei. Danach sei nach wie vor allein entscheidend, ob der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Fahrzeug für die gesamte Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt habe. Nur wenn dies nicht der Fall sei und die eingeschränkte Nutzung auch vom Arbeitgeber überwacht werde, sei eine Kürzung der Versteuerung nach § 8 Abs. 2 und 3 EStG möglich.

Auf den Inhalt der Akten wird in vollem Umfang Bezug genommen. 11

Entscheidungsgründe ^ 12

Die Klage ist zulässig, aber nur teilweise begründet. 13

Der Kläger ist in seinen Rechten verletzt, soweit er höhere Aufwendungen für 14
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hatte als bisher berücksichtigt. Daneben ist er auch in seinen Rechten verletzt, soweit er aufgrund von Dienstreisen seine Arbeitsstätte nachweislich nicht aufsuchen konnte, aber dennoch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pauschal versteuern musste. Im Übrigen ist der Kläger nicht in seinen Rechten verletzt (§ 100 Abs. 1 FGO).

a. 15
Nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG sind Werbungskosten Aufwendungen des 16

Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die Arbeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen. Unstreitig hat der Kläger vorliegend 100 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchgeführt.

Dafür steht ihm gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG ein Werbungskostenabzug i.H.v. 100 17
x 19 km x 0,30 Euro = ... Euro zu. Vom Beklagten wurden bisher lediglich ... Euro anerkannt, da der Kläger erstmals im Klageverfahren angab, 100 Tage zur Arbeitsstätte gefahren zu sein.

b. Die "nicht durchgeführten Fahrten" zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können 18
nicht als fiktive Werbungskosten angesetzt werden.

Vielmehr hat der Beklagte dem Grunde nach zutreffend die unentgeltliche Nutzung 19
des dem Kläger dienstlich vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Pkw für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte nach § 8 Abs.1 i.V.m. § 8 Abs.2 Satz 3 und § 6 Abs.1 Nr.4 Satz 2 EStG als Einnahme bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfasst. Denn der Pkw des Arbeitgebers wurde vom Kläger unentgeltlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt. Zum Arbeitslohn gehören nach § 19 Abs.1 Satz 1 Nr.1 i.V.m. § 8 Abs.1 EStG alle geldwerten Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Dazu gehört auch die zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers und mithin zu einem Lohnzufluss führende unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines Dienstwagens durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung (vgl. BFH, Urteil vom 7. November 2006 VI R 95/04, BStBl II 2007, 269) und ebenfalls die Überlassung eines Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Dem vom Beklagten ermittelten Ansatz des geldwerten Vorteils der Höhe nach ist 20
im Ergebnis jedoch nicht zu folgen.

Nach § 8 Abs.2 Satz 3 EStG erhöht sich der Wert des als Einnahme zu 21
erfassenden Sachbezugs für die private Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs für jeden Kalendermonat um 0,03 v.H. des Listenpreises im Sinne des § 6 Abs.1 Nr.4 Satz 2 EStG für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn das Fahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden kann. Abweichend kann der Wert nach Satz 4 der Vorschrift mit dem auf die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entfallenden Teil der gesamten Fahrzeugaufwendungen angesetzt werden, wenn die durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden.

Ein Fahrtenbuch wurde vom Kläger ebensowenig vorgelegt wie die Belege zu den 22
tatsächlichen Kosten des von ihm genutzten Fahrzeugs.

Im Streitfall war es dennoch nicht gerechtfertigt, zur Ermittlung des geldwerten

- Vorteils für die Nutzung des Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf die pauschale Zuschlagsregelung des § 8 Abs.2 Satz 3 EStG zurückzugreifen. 23
- Gemäß § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG gilt ab dem Veranlagungszeitraum 1996 für die Nutzung eines betrieblichen Kfz zu privaten Fahrten die in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG getroffene Regelung entsprechend; diese Nutzung ist daher für jeden Kalendermonat mit 1 v.H. des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen (sog. 1 v.H.-Regelung), sofern nicht nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG unter den dort geregelten – im Streitfall nicht vorliegenden – Voraussetzungen ein Einzelnachweis geführt werden kann. Anders als für die Bewertung des geldwerten Vorteils für die private Nutzungsmöglichkeit eines Dienstwagens ist bei dem Zuschlag nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG aber zu beachten, dass der Zuschlag nach dem Normzweck lediglich ein Korrekturposten zum – pauschalen – Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG in der im streitigen Zeitraum geltenden Fassungen ist, der auch bei unentgeltlicher Überlassung des Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gewährt wird. Für die Ermittlung des Zuschlags ist daher in gleicher Weise wie für den pauschalen Werbungskostenabzug auf die tatsächliche Nutzung des Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abzustellen (BFH, Urteil vom 4. April 2008 VI R 68/05, BStBl II 2008, 890), jedenfalls dann, wenn die tatsächliche Nutzung des Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu Lasten des Arbeitnehmers von der, dem in § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG als Zuschlag vorgesehenen Ansatz von 0,03 v.H. des Listenpreises i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zugrunde liegenden typisierende Annahme, dass der Dienstwagen monatlich an 15 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt wird (BT-Drucks 13/1686, Seite 8; Schmidt/Drenseck, EStG, 27. Aufl. 2008, § 8 Rz 46), - erheblich - abweicht (BFH, Urteil vom 4. April 2008 VI R 85/04, BStBl II 2008, 887). 24
- Die Nutzung des Dienstwagens für die einzelnen Fahrten ist nach dieser Grundannahme je Entfernungskilometer mit 0,002 v.H. des Listenpreises i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG zu bewerten. Dies entspricht der Regelung des § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG zur Bewertung der Nutzung des Dienstwagens zu Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung. Eine solche Einzelbewertung, die auch von der Finanzverwaltung im Rahmen von Billigkeitsregelungen (vgl. BMF-Schreiben vom 28. Mai 1996, BStBl I 1996, 654, Tz. 3 b) vorgenommen wird, lässt die typisierte Ermittlung des Erhöhungsbetrages auf der Grundlage des Listenpreises unberührt, wobei die Anknüpfung an die Angaben des Arbeitnehmers zur Anzahl der mit dem Dienstwagen durchgeführten Fahrten im Rahmen des pauschalen Werbungskostenabzugs auch den Vereinfachungszweck des § 8 Abs.2 Satz 3 EStG erhält (vgl. BFH, Urteil vom 4. April 2008 VI R 85/04, a.a.O.). 25
- Für den Streitfall steht nach dem unstreitigen Vortrag des Klägers in Verbindung mit den vorgelegten Aufzeichnungen zur Überzeugung des Senats fest, dass der Kläger den Dienstwagen nur an 100 Tagen im Jahr für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt hat. Dies stellt eine Nutzung pro Monat von durchschnittlich 8,33 Tagen dar. Damit lag im Streitfall eine Abweichung um ca. 45 % von der der Bemessung des Zuschlags nach § 8 Abs.2 Satz 3 EStG zugrunde liegenden typisierenden Annahme des Nutzungsumfangs vor, die der erkennende 26

Senat als erhebliche Abweichung ansieht. Diese Abweichung rechtfertigt es, eine Einzelbewertung der tatsächlich durchgeführten Fahrten vorzunehmen. Unerheblich war, dass kein Fahrtenbuch geführt bzw. vorgelegt wurde. Denn die Führung eines Fahrtenbuches allein für die Wege zur Arbeitsstätte zu fordern, entspricht weder dem Gesetzeszweck noch dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Denn anders als zur sonstigen privaten Nutzung ergibt sich die tatsächliche Nutzung des Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte regelmäßig aus den für den pauschalen Werbungskostenabzug erforderlichen Angaben des Steuerpflichtigen, so dass die Notwendigkeit eines Fahrtenbuches allein zur Vermeidung einer übermäßigen Besteuerung durch den Zuschlag nach § 8 Abs.2 Satz 3 EStG eine unzumutbare Härte darstellt (vgl. BFH, Urteil vom 4. April 2008 VI R 68/05, BStBl II 2008, 890).

Entscheidend war vorliegend, dass der Kläger die tatsächliche Nutzung anhand von Reisekostenlisten belegte und diese zwischen den Beteiligten unstrittig ist. 27

Der anzusetzende Zuschlag war der Höhe nach jedoch nicht auf die im Gegenzug als Werbungskosten zu berücksichtigenden Aufwendungen zu begrenzen, auch wenn der Ansatz eines geldwerten Vorteils für die unentgeltliche Nutzung eines Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte lediglich ein Korrekturposten zum Werbungskostenabzug für diese Fahrten darstellt. Denn der Gesetzgeber hat nicht den Werbungskostenabzug für solche Fahrten versagt, sondern sich für eine Korrekturlösung auf der Einnahmenseite entschieden, wobei er eine typisierende, an den Listenpreis des Fahrzeugs anknüpfende Regelung gewählt hat, so dass im Einzelfall der geldwerte Vorteil den zu korrigierenden Werbungskostenabzug auch übersteigen kann. 28

Unter Berücksichtigung des Vorgenannten ergibt sich folgender geldwerter Vorteil 30

c. 29

nach § 8 Abs.2 Satz 3 EStG (Listenpreise auf 100,- Euro abgerundet):

31

bis 30.06.2006 = 43 Fahrten mit Fahrzeug Listenpreis €	32
19 km x 0,002 v.H. x ... Euro x 43 =	... €	

33

ab 01.07.2006 = 57 Fahrten mit Fahrzeug Listenpreis ... €		34
19 km x 0,002 v.H. x ... Euro x 57 =	... €	

Insgesamt ergibt sich ein zu versteuernder geldwerter Vorteil i.H.v. ... Euro. Bisher hat der Kläger ... Euro versteuert, so dass sich eine Minderung i.H.v. ... Euro ergibt. 35

2. Die Kostenentscheidung beruht auf §§ 136 Abs. 1, 137 S.1 FGO. 36

37

3. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der notwendigen Kosten beruht auf § 151 Abs.1 und 3 FGO i.V.m. § 708 Nr.10, 711

der Zivilprozessordnung - ZPO -.

4. Die Revision wird gem. § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO zugelassen.

38