

Online-Nachricht vom 19.12.2024 13:04

Einkommensteuer | Erschütterung des Anscheinsbeweises für eine private Fahrzeugnutzung (BFH)

Bei der Prüfung, ob der für eine private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge streitende Anscheinsbeweis erschüttert ist, müssen sämtliche Umstände berücksichtigt werden. Ein Fahrtenbuch darf nicht von vornherein mit der Begründung außer Betracht gelassen werden, es handele sich um ein nicht ordnungsgemäßes Fahrtenbuch (BFH, Urteil v. 22.10.2024 - VIII R 12/21; veröffentlicht am 19.12.2024).

Hintergrund: Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist die private Nutzung eines Fahrzeugs, das zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Die Vorschrift ist auch auf zu mehr als 50 % betrieblich genutzte Fahrzeuge anzuwenden, die der Steuerpflichtige, ohne deren wirtschaftliches Eigentum erlangt zu haben, lediglich als Leasingnehmer nutzt (BFH, Urteil v. 12.3.2024 - VIII R 1/21, BStBl II 2024, 633, Rz 17, m.w.N.).

Sachverhalt: Der Kläger erzielte in den Streitjahren 2011 bis 2013 Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Im Jahr 2010 leaste er einen BMW 740d X Drive. Die Leasingkosten sowie weitere Fahrzeugaufwendungen machte er in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend.

Im Jahr 2012 leaste der Kläger zusätzlich einen Lamborghini Aventador, welches er mit einer Werbefolie versah. Auch die Aufwendungen für dieses Fahrzeug machte er in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend.

Für beide Fahrzeuge führte der Kläger handschriftlich Fahrtenbücher.

Neben den beiden o.g. Fahrzeugen hatte der Kläger zwei weitere Fahrzeuge im Privatvermögen, einen Ferrari 360 Modena Spider und einen Jeep Commander.

Das FA erkannte die Fahrtenbücher des Klägers nicht an und erhöhte unter Anwendung der 1%-Regel dessen Einnahmen um die Entnahmen für die Privatnutzung des Lamborghini sowie des BMW.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte in erster Instanz keinen Erfolg (FG München, Urteil v. 9.3.2021 - 6 K 2915/17).

Die Richter des BFH hoben das Urteil auf und wiesen die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurück:

- ▶ Im Streitfall ist der betriebliche Nutzungsumfang des BMW und des Lamborghini nicht streitig.
- ▶ Fehlt es mangels privater Nutzung des Fahrzeugs an einer Entnahme, ist die Bewertungsregel in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG nicht anzuwenden.
- ▶ Das FG muss sich deshalb grundsätzlich die volle Überzeugung (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO) davon bilden, dass eine private Nutzung tatsächlich stattgefunden hat (vgl. BFH, Urteil v. 4.12.2012 - VIII R 42/09, BStBl II 2013, 365, Rz 14, m.w.N.; BFH, Urteil v. 19.5.2009 - VIII R 60/06, BFH/NV 2009, 1974, unter II.3.a, m.w.N.).
- ▶ Hierfür spricht zwar der **Beweis des ersten Anscheins**, dieser kann jedoch **erschüttert** werden. Hierzu ist der Vollbeweis des Gegenteils nicht erforderlich. Der Kläger muss nicht beweisen, dass eine private Nutzung der von der Anscheinsbeweisregel erfassten Fahrzeuge nicht stattgefunden hat.

- ▶ Erforderlich, aber auch ausreichend ist, dass ein Sachverhalt dargelegt (und im Zweifelsfall nachgewiesen) wird, der die ernsthafte Möglichkeit eines anderen als des der allgemeinen Erfahrung entsprechenden Geschehens ergibt (vgl. BFH, Urteil v. 4.12.2012 - VIII R 42/09, BStBl II 2013, 365, Rz 16, m.w.N.).
- ▶ Der Beweis des ersten Anscheins für eine private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge wird im Regelfall noch nicht erschüttert, wenn lediglich behauptet wird, für privat veranlasste Fahrten hätten private Fahrzeuge zur Verfügung gestanden. **Er kann aber erschüttert sein, wenn für private Fahrten ein anderes Fahrzeug zur Verfügung steht, das dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbar ist** (BFH, Urteile v. 6.8.2013 - VIII R 33/11, BFH/NV 2014, 151, Rz 30; v. 4.12.2012 - VIII R 42/09, BStBl II 2013, 365).
- ▶ Entsprechendes gilt, wenn **im Privatvermögen und im betrieblichen Bereich jeweils mehrere Fahrzeuge zur Verfügung** stehen. Dabei ist der für eine Privatnutzung sprechende Anscheinsbeweis umso eher erschüttert, je geringer die Unterschiede zwischen den Fahrzeugen ausfallen. Denn bei einer Gleichwertigkeit der Fahrzeuge ist keine nachvollziehbare Veranlassung ersichtlich, für Privatfahrten das Dienstfahrzeug zu nutzen (BFH, Urteil v. 19.5.2009 - VIII R 60/06, BFH/NV 2009, 1974, unter II.3.b).
- ▶ **Verkennt das FG den gesetzlichen Maßstab für seine Überzeugungsbildung oder das erforderliche Maß von Überzeugung (§ 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO) in grundlegender Weise, liegt darin ein revisionsrechtlich beachtlicher Rechtsfehler (vgl. u.a. BFH, Urteil v. 15.1.2013 VIII R 22/10, BStBl II 2013, 526, Rz 16).**
- ▶ Nach diesen Vorgaben hat das FG bei der Prüfung, ob der Kläger den für eine Privatnutzung des BMW und des Lamborghini sprechenden Beweis des ersten Anscheins erschüttert hat, bereits den **gesetzlichen Maßstab für die Überzeugungsbildung verkannt**.
- ▶ Das FG ist bereits rechtsfehlerhaft davon ausgegangen, dass der Anscheinsbeweis nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch erschüttert werden könne. Damit hat das FG in revisionsrechtlich beachtlicher Weise das **gesetzliche Beweismaß verkannt**.
- ▶ Des Weiteren fehlen Feststellungen des FG, die die Würdigung tragen können, dass die dem Kläger im Privatvermögen zur Verfügung stehenden Fahrzeuge nicht geeignet waren, den Anschein der Privatnutzung zu erschüttern.

Anmerkung von Dr. Christian Levedag, Richter im VIII. Senat des BFH:

Die heute veröffentlichte Entscheidung des VIII. Senats des BFH betrifft einen **besonderen Sachverhalt**. Der Kläger war als Prüfsachverständiger für den Brandschutz zuständig. Er hatte im Betriebsvermögen in den Streitjahren 2011 bis 2013 zwei zu mehr als 50% betrieblich genutzte Leasingfahrzeuge (ein BMW 740 DX-Drive und ein Lamborghini Aventador). Zum Privatvermögen des Klägers gehörten ein Ferrari 360 Modena Spider und einen Jeep Commander. Der Kläger machte die Leasingzahlungen und sonstigen Aufwendungen der Leasingfahrzeuge als Betriebsausgaben geltend. Er führte für beide Fahrzeuge handschriftlich Fahrtenbücher, aus denen sich nach seiner Auffassung ergab, dass die Fahrzeuge ausschließlich betrieblich genutzt worden waren. Demnach erklärte er keine Nutzungsentnahme für Privatfahrten. Nach einer Außenprüfung blieb streitig, ob der Kläger den Lamborghini für Privatfahrten genutzt habe, diese Nutzungsentnahme nach der 1%-Methode zu bewerten sei und, ob der Kläger die als Betriebsausgaben verbuchten Aufwendungen für das Fahrzeug wegen § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG nur zu einem Drittel abziehen könne, da es sich um unangemessene Aufwendungen handle.

Der Kläger vertrat während des finanzgerichtlichen Verfahrens die Auffassung, aus den von ihm handschriftlich geführten Fahrtenbüchern ergebe sich, dass er die beiden Leasingfahrzeuge des Betriebsvermögens überhaupt nicht für Privatfahrten genutzt habe. Da ihm vom Fi-

nanzamt vorgehalten wurde, dass die Fahrtenbücher nicht lesbar seien, hatte der Kläger Transkripte erstellt, aus denen nach seiner Auffassung hervorging, dass er ausschließlich betriebliche Fahrten unternommen habe. Zudem sei eine Entnahme für die vermeintlichen Privatfahrten auch deshalb nicht anzusetzen, weil er über gleichwertige Fahrzeuge im Privatvermögen verfügt habe. Nach der erfolglos gebliebenen Klage beim Finanzgericht hat der VIII. Senat des BFH das FG-Urteil aufgehoben und den Streitfall zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 FGO).

Die tragenden Aussagen des BFH beziehen sich ausschließlich auf die vom Finanzgericht fehlerhaft angenommene Entnahme für Privatfahrten. Auch für die Bewertung der Entnahme nach der 1% - Methode gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG müsse feststehen, dass solche Fahrten tatsächlich stattgefunden hätten. Hierüber müsste sich das Finanzgericht nach § 96 Absatz 1 S. 1 FGO auf der Grundlage des Gesamtergebnisses des Verfahrens eine Überzeugung bilden. Die Entscheidung des VIII. Senats steckt für die tatrichterliche Überzeugungsbildung die Maßstäbe für die Prüfung ab. Das FA und das Finanzgericht können sich zunächst auf den Anscheinsbeweis stützen, dass mit einem (im Besprechungsfall zu mindestens 50%) betrieblich genutzten Fahrzeug auch private Fahrten unternommen werden. Der Beweis des ersten Anscheins kann aber erschüttert werden. Für diese Erschütterung ist nicht erforderlich, dass der jeweilige Steuerpflichtige das Gegenteil (das „Nichtfahren“ mit dem Fahrzeug als negative Tatsache) beweisen müsse. Es sei erforderlich und ausreichend, - so der VIII. Senat - dass er einen Sachverhalt darlege und dessen Umstände nachweise, der die ernsthafte Möglichkeit eines anderen als des der allgemeinen Erfahrung entsprechenden Geschehens (hier: der in unbekanntem Umfang ausgeführten Privatfahrten) zulasse.

Der Rechtsfehler des Finanzgerichts liege im Streitfall darin, dass es bei der Anwendung des Anscheinsbeweises und der Prüfung der Erschütterung den gesetzlichen Maßstab für seine Überzeugungsbildung oder das erforderliche Maß der Überzeugung in grundlegender Weise verkannt habe: Bei der Prüfung, ob der für eine private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge streitende Anscheinsbeweis erschüttert sei, müsse das Finanzgericht **sämtliche Umstände berücksichtigen**. Ein Fahrtenbuch dürfe von ihm nicht als Beweismittel ausgeschlossen werden, weil es sich aus Sicht des FG nicht um ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch handle. Gehe es lediglich darum, den Umfang der betrieblichen und privaten Fahrten zu bestimmen, seien die Kriterien der Ordnungsgemäßheit des Fahrtenbuchs, die für § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG maßgeblich sein, nicht entscheidend. Es komme nicht darauf an, ob das Fahrtenbuch nicht vollständige lesbar sei und die Transkripte als nicht zeitnah geführte Aufzeichnungen ggf. im Sinne dieser Grundsätze nicht ordnungsgemäß sei. Das FG müsse sich gleichwohl mit diesen Aufzeichnungen (Beweismitteln) auseinandersetzen und **dürfe sie nicht von vornherein für die Prüfung ausschließen**.

Darüber hinaus lässt der BFH erkennen, dass auch die **Gleichwertigkeitsprüfung der Fahrzeuge im Privatvermögen** vom Finanzgericht als weiterer eigenständiger „Erschütterungsgrund“ nicht ordnungsgemäß durchgeführt worden sei. Denn für eine solche Prüfung seien die Kriterien der Motorleistung, des Hubraums, der Höchstgeschwindigkeit, Ausstattung, der Fahrleistung und des Prestiges der betrieblichen und privaten Fahrzeuge zu berücksichtigen und gegenüberzustellen. Hierzu fehle es an substantiellen Feststellungen des Finanzgerichts, warum es an der Gleichwertigkeit fehle.

Zu der in der Praxis kontrovers beurteilten Frage, wann Aufwendungen für ein Luxusfahrzeug gemäß § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG als unangemessen einzuordnen sind und einem Abzugsverbot unterliegen, musste sich der BFH nicht äußern. Er hat für den zweiten Rechtsgang jedoch zu erkennen gegeben dass er die vom Finanzgericht herangezogenen Kriterien des BFH-Urteils v. 29.4.2014 - VIII R 20/12, BStBl II 2014, 679, das auf das BFH-Urteil v. 8.10.1987 - IV R 5/85, BStBl II 1987, 853 Bezug nimmt, als immer noch relevanten Maßstab ansieht. Der Streitfall

weist zu den dort herangezogenen Kriterien allerdings die Besonderheit auf, dass sich die Unangemessenheit der Aufwendungen nicht schon aus der Kosten-Nutzen-Relation des Repräsentationsaufwands für den Lamborghini ergibt, da der Kläger in den Streitjahren signifikante Umsätze und Gewinne erzielt hatte. Das FG hatte in seiner Entscheidung darauf abgestellt, die Berührung der privaten Lebensführung sei durch die Nutzung des Lamborghini besonders ausgeprägt, was diesen Umstand kompensieren könne. Hierzu gibt der BFH zu erkennen, dass er diese Begründung für die Gewichtung als nicht allein ausreichend ansehen könnte. Ebenso deutet der BFH Zweifel an, ob das FG eine objektive Eignung und Ursächlichkeit des Einsatzes des - auch mit einer Werbefolie versehenen - Lamborghini für den Betriebserfolg des Klägers habe verneinen dürfen.

Quelle: BFH, Urteil v. 22.10.2024 - VIII R 12/21; NWB Datenbank (il)

Fundstelle(n):
NWB GAAAJ-81948