

## Einkommensteuer | Beweisantrag zum Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw

### Kernaussage des BFH:

Mit Urteil v. 16.3.2022 schließt sich der VIII. Senat des BFH der neueren Rechtsprechung des III. Senats des BFH (vgl. BFH-Urteil v. 15.7.2020 - III R 62/19, NWB DAAAH-75193) an, wonach der Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw, für den ein Steuerpflichtiger den Investitionsabzugsbetrag und die Sonderabschreibung nach § 7g EStG in Anspruch genommen hat, nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, sondern durch andere Beweismittel erfolgen kann. Ein solches Beweismittel kann auch eine Zeugenvernehmung sein.

### Einordnung:

Nach § 7g Abs. 4 Satz 1 EStG ist ein Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen, wenn das innerhalb der Dreijahresfrist angeschaffte Wirtschaftsgut nicht bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird. Auch die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG bis zu insgesamt 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten setzt nämlich voraus: In beiden Fällen ist eine betriebliche Nutzung von mindestens 90 % erforderlich. Der BFH arbeitet heraus, dass der Nachweis dieser fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung nicht auf ordnungsgemäße Fahrtenbücher beschränkt ist. Vielmehr dienen letztere lediglich der Bewertung der privaten Nutzung betrieblicher Fahrzeuge, die zu mehr als 50 % betrieblich genutzt werden (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG). Demgegenüber kann – wie auch bei der Abgrenzung von Privatvermögen und gewillkürtem Betriebsvermögen – die erforderliche mindestens 10 %ige betriebliche Nutzung nicht allein durch ein Fahrtenbuch, sondern auch durch andere Aufzeichnungen belegt werden.

Egner/Stöbel, Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung nach § 7g EStG, Grundlagen, NWB FAAA-44825

### Sachverhalt:

Ein freiberuflich tätiger Rechtsanwalt bildete in den Streitjahren 2009 und 2013 jeweils einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG für die künftige Anschaffung eines Pkw in Höhe von 20.000 € sowie in Höhe von 8.000 €. Tatsächlich schaffte er im Jahre 2011 ein gebrauchtes Fahrzeug an, welches er im Jahre 2016 durch ein anderes gebrauchtes Fahrzeug ersetzte. Beide Fahrzeuge ordnete der Kläger seinem Betriebsvermögen zu.

Im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung gelangte der Prüfer zu der Auffassung, die angeschafften Pkw seien auch für private Zwecke genutzt worden. Die vom Rechtsanwalt geführten Aufzeichnungen über die betrieblichen Fahrten seien nicht als ordnungsgemäßes Fahrtenbuch anzuerkennen, da insbesondere die Aufstellungen nicht zeitnah geführt worden waren und auch keine Kilometerstände oder Privatfahrten enthielten. Der private Nutzungsanteil sei daher nach der 1 %-Methode zu berechnen. Dementsprechend könne nicht davon ausgegangen werden, dass die beiden Fahrzeuge ausschließlich bzw. fast ausschließlich betrieblich genutzt worden seien. Die in den Streitjahren gebildeten Investitionsabzugsbeträge und die in Anspruch genommene Sonderabschreibung machte der Prüfer rückgängig.

Dies sah das FG Münster in seiner erstinstanzlichen Entscheidung mit Urteil v. 10.7.2019 - 7 K 2862/17 E ( NWB GAAAH-30732) als rechtens an. Diese Entscheidung begründete das Finanzgericht hilfsweise auch damit, dass die vorgelegten Aufzeichnungen selbst dann nicht geeignet wä-

Meinert/Heeke, NWB 29/2021 S. 2139

ren, den erforderlichen Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung der Pkw in den maßgebenden Zeiträumen zu erbringen, wenn man andere Unterlagen als ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch zuließe. Dabei berücksichtigte das FG Münster aber einen Beweisantrag des Klägers nicht, eine Rechtsanwaltsfachangestellte als Zeugin zu vernehmen, welche den Terminkalender des Rechtsanwalts geführt hatte, der wiederum den Auflistungen der beruflich getätigten Fahrten zugrunde lag. Das FG Münster unterstellte insofern den dargelegten Sachverhalt als wahr, führte aber aus, dass sich daraus ein Anerkenntnis des erforderlichen Nachweises nicht ergebe.

Der BFH wies die Sache zurück, damit die aus seiner Sicht notwendige Beweisaufnahme im zweiten Rechtsgang nachgeholt werden könne.

### **Anmerkung:**

Der Entscheidung kommt Bedeutung einerseits deswegen zu, weil der BFH die Bewertungsregelungen in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG (1 %-Methode und Fahrtenbuchführung) auf die Bewertung der privaten Nutzung eines überwiegend betrieblich oder beruflich eingesetzten Fahrzeugs beschränkt. Weder könne der Nachweis der für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags oder der Sonderabschreibung nach § 7g EStG erforderlichen fast ausschließlichen Nutzung allein durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch erbracht werden noch stehe die Berechnung des privaten Nutzungsanteils nach der 1 %-Methode, welcher in etwa einen Anteil der Privatnutzung von 20 bis 25 % entspricht (Rz. 19 der Urteilsgründe mit Verweis auf BFH-Beschluss v. 3.1.2006 - XI B 106/05, NWB FAAAB-84320), dem Ansatz des Investitionsabzugsbetrags entgegen. Der Nachweis kann vielmehr auch durch andere Beweismittel geführt werden, wobei der III. Senat des BFH in seinem Urteil v. 15.7.2020 nicht entschieden hatte, welche Beweismittel erfolgversprechend sind.

Nach dem Besprechungsurteil des VIII. Senats kann der dem Steuerpflichtigen obliegende Nachweis der betrieblichen Nutzung mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Beweismitteln, mithin auch des Zeugenbeweises, erbracht werden.

Dabei durfte die vom Kläger beantragte Zeugenvernehmung nicht mit der Begründung abgelehnt werden, es könne als wahr unterstellt werden, dass die Auflistungen über die betrieblichen Fahrten von der Zeugin anhand des Terminkalenders erstellt worden seien; denn diese Wahrunterstellung entsprach nicht dem erkennbaren Sinn und vollen Inhalt des klägerischen Beweisbegehrens. Der Kläger hatte vielmehr der Sache nach geltend gemacht, dass er für alle Termine, die sich aus den Auflistungen ergaben, den jeweiligen dem Betriebsvermögen zugeordneten Pkw genutzt hatte. Soweit das Finanzgericht ausgeführt hatte, diese Beweistatsache könne durch die Vernehmung der Zeugin nicht nachgewiesen werden, liege eine unzulässige vorweggenommene Beweiswürdigung vor. Das Finanzgericht verstößt insbesondere dann gegen das Verbot der vorweggenommenen Beweiswürdigung, wenn es – wie hier – erhebliche Beweisantritte eines Beteiligten mit der Begründung übergeht, von der Erhebung des Beweises sei kein zweckdienliches Ergebnis zu erwarten (Rz. 28 der Urteilsgründe).

In der Praxis sollte mithin im Rahmen der mündlichen Verhandlung gerügt werden, wenn das Finanzgericht einen Beweisantrag auf Zeugenvernehmung nicht folgt. Darauf kann bei Nichtzulassung der Revision auch eine Nichtzulassungsbeschwerde gem. § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO gestützt werden.

[Steuerberater Dr. Martin Strahl, Mitherausgeber der NWB und Partner der c•k•s•s Carlé • Korn • Stahl • Strahl Partnerschaftsgesellschaft mbB in Köln]

► BFH, Urteil v. 16.3.2022 - VIII R 24/19, NWB WAAAI-62730

**Fundstelle(n):**  
NWB CAAAI-63029