



Titelthema

PRIVATE NUTZUNG VON ARBEITSMITTELN

Aktuelle Fragen zur Privatnutzung von Firmenwagen

Regierungsoberamtsrat Klaus Mader, Hannover

Nachfolgend soll auf einige neue Entscheidungen des Bundesfinanzhofs und des FG Köln hingewiesen werden.

I. Nutzungsverbot und Erschütterung des Anscheinsbeweises

1. Allgemeine Grundsätze

Überlässt der Arbeitgeber oder auf Grund des Dienstverhältnisses ein Dritter dem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug unentgeltlich zu **Privatfahrten**, so ist der Nutzungsvorteil dem **Arbeitslohn** zuzurechnen (§ 8 Abs. 2 EStG). Für die Bewertung gibt es zwei Berechnungsmethoden: die **1 %-Regelung** als vom Gesetzgeber gedachter Regelfall und die Ermittlung eines individuellen Nutzungswerts nach der sog. **Fahrtenbuchmethode** als Ausnahmeregelung, wenn Arbeitgeber und Arbeitnehmer der Auffassung sind, dass die 1 %-Regelung für sie zu ungünstig ist (sog. Escape-Klausel). Kann das Kraftfahrzeug von dem Arbeitnehmer auch für **Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte** genutzt werden, so ist diese Nutzungsmöglichkeit unabhängig von der Nutzung des Fahrzeugs zu Privatfahrten **zusätzlich mit monatlich 0,03 % des inländischen Listenpreises** des Kraftfahrzeugs für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zu bewerten und dem Arbeitslohn zuzurechnen, soweit nicht entsprechende Aufwendungen des Arbeitnehmers wegen einer Auswärtstätigkeit in voller Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen wären (R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 2 LStR).

Wird dem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug mit der Maßgabe zur Verfügung gestellt, es für Privatfahrten und/oder Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nicht zu nutzen (**Nutzungsverbot**), so kann – wie wir bereits in B+P 2008, 265 berichtet hatten – von dem Ansatz des jeweils in Betracht kommenden pauschalen Werts nur abgesehen werden, wenn

- ▶ der Arbeitgeber die Einhaltung seines Verbots überwacht
- ▶ oder wenn wegen der besonderen Umstände des Falles die verbotene Nutzung so gut wie ausgeschlossen ist.

Hierzu hat der **Bundesfinanzhof** Folgendes entschieden:¹⁾

- ▶ Die 1 %-Regelung kommt nicht in Anwendung, wenn eine Privatnutzung des Firmenfahrzeugs ausscheidet. Allerdings

spricht der Beweis des ersten Anscheins für eine private Nutzung.

- ▶ Das Verbot des Arbeitgebers, das Fahrzeug privat zu nutzen, kann ausreichen, den Anscheinsbeweis zu erschüttern, sofern es nicht nur zum Schein ausgesprochen worden ist.
- ▶ Die Würdigung, ob im Einzelfall der Anscheinsbeweis als entkräftet angesehen werden kann, obliegt der Tatsacheninstanz.

Ob der **Anscheinsbeweis erschüttert** ist, ist anhand einer Würdigung der Umstände des Einzelfalls festzustellen, von Bedeutung sind z. B.:

- ▶ arbeitsvertragliches Verbot einer privaten Nutzung,
- ▶ Vorkehrungen zur Überwachung dieses Verbots,
- ▶ Kontrolle durch Führung eines Fahrtenbuchs,
- ▶ Beachtung der Vorgaben des Arbeitgebers in anderer Hinsicht bei Nutzung des überlassenen Fahrzeugs,
- ▶ Einschränkung einer möglichen privaten Nutzung aus tatsächlichen Gründen,
- ▶ Vorhandensein weiterer Fahrzeuge beim Arbeitnehmer.

Beispiel 1:

Ein Arbeitnehmer ist als Handelsvertreter tätig. Für diese Tätigkeit überlässt ihm der Arbeitgeber einen Firmenwagen. Eine Privatnutzung des Fahrzeugs ist arbeitsvertraglich ausgeschlossen worden. Der Wagen ist nach Feierabend auf dem Firmengelände abzustellen und der Schlüssel beim Pförtner zu hinterlegen. Gleiches gilt bei Urlaub des Arbeitnehmers. Einmal wöchentlich wird der Kilometerstand des Fahrzeugs notiert und die gefahrenen Kilometer mit den Reisekostenabrechnungen des Arbeitnehmers abgeglichen.

Der Arbeitnehmer hat keinen geldwerten Vorteil zu versteuern.²⁾

Ein Nutzungsverbot ist durch entsprechende Unterlagen nachzuweisen, die zum **Lohnkonto** zu nehmen sind. Wird das Ver-

1) BFH, Urteil vom 7. 11. 2006, BStBl II 2007, 116.

2) Vgl. hierzu auch FG Münster, Urteil vom 10. 5. 2007, EFG 2007, 1516, betr. Nachweis, keine Privatfahrten geführt zu haben, bei einem Taxi.

bot allgemein oder aus besonderem Anlass oder zu besonderem Zweck von Fall zu Fall ausgesetzt, so sind die durchgeführten Fahrten als **gelegentliche Fahrten mit 0,001 % des Listenpreises zu versteuern**.³⁾

Bei einem Fahrzeug, das auf Grund seiner objektiven Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise so gut wie ausschließlich nur zur **Beförderung von Gütern bestimmt ist, ist die 1 %-Regelung nicht anwendbar**.

Beispiel 2:

Dem Arbeitnehmer wird ein Opel Combo für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte überlassen. Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen zweisitzigen Kastenwagen, dessen fensterloser Aufbau mit Materialschranken und -fächern sowie Werkzeug ausgestattet und mit einer auffälligen Beschriftung versehen ist.

Für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ist ein geldwerter Vorteil anzusetzen, nicht aber für sonstige Privatfahrten.⁴⁾

2. BFH-Beschluss vom 17. 11. 2009 – VI B 11/09

In der Praxis kommt es immer wieder zu Streitigkeiten über die Frage, wie der Anscheinsbeweis einer Privatnutzung des Firmenfahrzeugs erschüttert werden kann. Wie der **Bundesfinanzhof** in der nachfolgenden Entscheidung deutlich gemacht hat, können auch **Zeugenbefragungen** (z. B. des Unternehmers, Geschäftsführers oder Mitarbeiter) in Betracht kommen.⁵⁾

? Der Fall:

Die Beteiligten stritten im finanzgerichtlichen Verfahren darum, ob ein Vorteil für die private Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs nach der sog. 1 %-Regelung einkommensteuerrechtlich als Vorteil i. S. d. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG anzusetzen ist, wenn arbeitsvertraglich ein Verbot ausgesprochen war, das Fahrzeug für private Fahrten zu nutzen.

Herrn A wurde von seinem Arbeitgeber ein Firmenfahrzeug für dienstliche Zwecke zur Verfügung gestellt. Er trug vor, das Fahrzeug nicht für private Zwecke genutzt zu haben. Er legte zum Beweis dafür **ein Schreiben seines Arbeitgebers vor, in dem es heißt, dass der Geschäftswagen nicht für private Fahrten genutzt werden darf** und für Dienstfahrten ein Fahrtenbuch zu führen ist. Zum **Beweis** dafür, dass das Verbot der privaten Nutzung des Firmenfahrzeugs von seinem Arbeitgeber nicht nur zum Schein ausgesprochen worden sei, **beantragte Herr A Beweiserhebung durch Zeugeneinvernahmen des Geschäftsführers und des Vertriebsdirektors seines Arbeitgebers**.

Das **Finanzgericht** (FG) wies die Klage ab, ohne die beantragte Beweiserhebung durchzuführen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) spreche auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung der Beweis des ersten Anscheins für eine auch private Nutzung des Dienstwagens. Der Anscheinsbeweis könne zwar durch den Gegenbeweis entkräftet oder er-

schüttert werden. Hierfür bedürfe es auch nicht des Beweises des Gegenteils. Insofern genüge es, einen Sachverhalt darzulegen, der die ernsthafte Möglichkeit eines anderen als des der allgemeinen Erfahrung entsprechenden Geschehensablaufs ergebe. Allerdings bedürften die Tatsachen, aus denen die Möglichkeit eines atypischen Geschehensablaufs abzuleiten sei, des vollen Beweises. Danach habe Herr A den Anscheinsbeweis für eine private Nutzung des überlassenen Firmenfahrzeugs nicht entkräftet. Das ausgesprochene private Nutzungsverbot sei zweifelhaft und Herr A habe auch nicht die ihm darin ebenfalls auferlegte Verpflichtung, für Dienstfahrten ein Fahrtenbuch zu führen, erfüllt.

Das FG ließ die Revision nicht zu. Dagegen wendet sich Herr A mit der Beschwerde. Er macht als Revisionszulassungsgrund Verfahrensmängel geltend.

→ Die Entscheidung:

Der Bundesfinanzhof hat der Beschwerde stattgegeben, das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

! Aus der Begründung:

a) Aufklärungspflicht des Finanzgerichts

Das Finanzgericht hat den Sachverhalt von Amts wegen zu erforschen und die erforderlichen Beweise zu erheben. Dabei hat es den entscheidungserheblichen Sachverhalt so vollständig wie möglich und bis zur Grenze des Zumutbaren, d. h. **unter Ausnutzung aller verfügbaren Beweismittel aufzuklären**. Ein ordnungsgemäß gestellter Beweisantrag darf nur unberücksichtigt bleiben, wenn das Beweismittel für die zu treffende Entscheidung unerheblich, das Beweismittel unerreichbar bzw. unzulässig oder absolut untauglich ist oder wenn die in Frage stehende Tatsache zugunsten des Beweisführenden als wahr unterstellt werden kann.

b) Zeugenbeweis durfte nicht abgelehnt werden

Nach diesem Rechtsmaßstab hätte das FG auf Grundlage seiner Rechtsauffassung den **angebotenen Zeugenbeweis** zu der Frage der Ernsthaftigkeit des ausgesprochenen arbeitsrechtlichen Nutzungsverbots für das Fahrzeug **erheben müssen**.

Nach § 8 Abs. 2 Satz 2 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG gilt für die Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten die sog. **1 %-Regelung** als eine grundsätzlich zwingende, stark typisierende und pauschalierende Bewertungsregelung, sofern kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird (§ 8 Abs. 2 Satz 4 EStG). **Die Regelung kommt allerdings nicht zur Anwendung, wenn eine Privatnutzung ausscheidet**.

3) BMF, Schreiben vom 28. 5. 1996, BStBl I 1996, 654, Tz. 1.5.

4) BFH, Urteil vom 18. 12. 2008, BStBl II 2009, 381.

5) BFH, Beschluss vom 17. 11. 2009 – VI B 11/09, juris.

Nach der Rechtsprechung des Senats spricht allerdings auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung der **Beweis des ersten Anscheins für eine auch private Nutzung des Dienstwagens. Der Anscheinsbeweis kann durch den Gegenbeweis entkräftet oder erschüttert werden.** Hierzu bedarf es jedoch nicht des Beweises des Gegenteils. Es genügt vielmehr, dass ein Sachverhalt dargelegt wird, der die ernstliche Möglichkeit eines anderen als des der allgemeinen Erfahrung entsprechenden Geschehensablaufs ergibt. Die **bloße Behauptung** des Steuerpflichtigen, das betriebliche Fahrzeug nicht für Privatfahrten genutzt oder Privatfahrten ausschließlich mit anderen Fahrzeugen durchgeführt zu haben, genügt allerdings nicht, um die Anwendung der 1 %-Regelung auszuschließen.

Von dieser Rechtsauffassung ist das FG grundsätzlich auch ausgegangen. Es hat allerdings seine Entscheidung, dass der Anscheinsbeweis für eine private Nutzung des Firmenfahrzeugs nicht entkräftet sei, im Wesentlichen auch darauf gestützt, dass das von der Arbeitgeberin ausgesprochene private Nutzungsverbot „zweifelhaft“ sei. Angesichts dessen hat das FG zu Unrecht den Beweis über die Frage der Ernsthaftigkeit des ausgesprochenen privaten Nutzungsverbots nicht erhoben, obwohl für die Würdigung des FG, dass der Anscheinsbeweis nicht erschüttert worden sei, die **Frage der Ernsthaftigkeit des ausgesprochenen privaten Nutzungsverbots offensichtlich entscheidungserheblich gewesen war.**

Hinweis für die Praxis:

Der Gegenbeweis einer Privatnutzung kann auch – aber nicht nur – durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch geführt werden, aus dem sich eine ausschließlich berufliche Nutzung des Wagens ergibt.⁶⁾

II. Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

1. Allgemeine Grundsätze

Wir hatten zuletzt in B+P 2009, 225 auf neuere Urteile des Bundesfinanzhofs hingewiesen, wonach die 0,03 %-Zuschlagsregelung nur zur Anwendung kommt, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug **tatsächlich** für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nutzt. Wird das Fahrzeug nur **einmal wöchentlich** für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte genutzt, so hängt – so der Bundesfinanzhof – der Zuschlag von der Anzahl der tatsächlich durchgeführten Fahrten ab. Zur Ermittlung des Zuschlags ist dann eine Einzelbewertung der Fahrten mit 0,002 % des Listenpreises vorzunehmen.⁷⁾

Nach Auffassung der Finanzverwaltung kommt es dagegen nicht darauf an, an wie vielen Tagen der Arbeitnehmer das Fahrzeug tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzt. Eine solche Auslegung entspreche weder dem Wortlaut noch dem Zweck des Gesetzes. Denn bei der Lohnsteuer als Massenverfahren seien gewisse Typisierungen und

Pauschalierungen unumgänglich, zumal der Arbeitnehmer die Versteuerung jederzeit durch Führung eines Fahrtenbuchs vermeiden kann. Die obersten Finanzbehörden haben deshalb zu den BFH-Urteilen sog. Nichtanwendungserlasse herausgegeben.⁸⁾

2. Urteil des FG Köln

Diese Frage liegt jetzt erneut dem Bundesfinanzhof zur Entscheidung vor, da sich das FG Köln der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs angeschlossen und entschieden hat, dass die 0,03 %-Zuschlagsregelung nicht zur Anwendung kommt, wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug tatsächlich wesentlich weniger als 15 Tage im Monat für Fahrten Wohnung–Arbeitsstätte nutzt.⁹⁾

? Der Fall (verkürzt):

Herr A ist als Arbeitnehmer tätig. Für seine Tätigkeit steht ihm ein Dienstwagen zur Verfügung, den er auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzt. Diese Nutzung versteuerte er im Lohnsteuerabzugsverfahren mit **monatlich mit 0,03 % des Bruttolistenpreises** des Fahrzeugs für jeden Entfernungskilometer von der Wohnung zur Arbeitsstätte. Tatsächlich führte er auf Grund vieler Dienstreisen und Urlaub **lediglich 100 Fahrten durch.**

Im Einspruchs- und Klageverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wandte sich Herr A gegen den pauschalen Zuschlag vom 0,03 % und wies auf die neue BFH-Rechtsprechung hin, nach der nur, wenn der Arbeitnehmer **tatsächlich** Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchführt, die Versteuerung nach der 0,03 %-Regelung durchzuführen sei.

→ Die Entscheidung:

Das FG Köln hat Herrn A Recht gegeben. Dem vom Finanzamt ermittelten Ansatz des geldwerten Vorteils für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sei der Höhe nach nicht zu folgen.

! Aus der Begründung:

a) Keine Anwendung der 0,03 %-Zuschlagsregelung

Es war nicht gerechtfertigt, zur Ermittlung des geldwerten Vorteils für die Nutzung des Dienstwagens für Fahrten zwischen

6) Siehe zuletzt BFH, Beschluss vom 20. 10. 2009 – VI B 74/08, juris.
 7) BFH, Urteile vom 4. 4. 2008, BStBl II 2008, 887, und vom 28. 8. 2008, BStBl II 2009, 280.
 8) BMF, Schreiben vom 23. 10. 2008, BStBl I 2008, 961, und vom 12. 3. 2009, BStBl I 2009, 500; siehe bereits B+P 2009, 225.
 9) FG Köln, Urteil vom 22. 10. 2009 – 10 K 1476/09, StEd 2010, 66, Rev. eingelegt, Az. beim BFH: VI R 57/09.

Leitsatz:

Die Nutzung des Dienstwagens für Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte ist stets als geldwerter Vorteil zu versteuern. Der Gesetzgeber ist bei der Bemessung des pauschalen Zuschlags für die Besteuerung von ca. 18 Fahrten pro Monat ausgegangen. Liegt eine erheblich geringere Nutzung vor, so ist dies einnahmемindernd zu berücksichtigen.

Wohnung und Arbeitsstätte auf die pauschale Zuschlagsregelung des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG zurückzugreifen.

Anders als für die Bewertung des geldwerten Vorteils für die private Nutzungsmöglichkeit eines Dienstwagens ist bei dem 0,03 %-Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu beachten, dass der Zuschlag nach dem Normzweck lediglich ein **Korrekturposten zum – pauschalen – Werbungskostenabzug** nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG 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**, 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 % des Listenpreises i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu Grunde liegenden **typisierenden Annahme, dass der Dienstwagen monatlich an 15 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt wird, erheblich abweicht**.

Die Nutzung des Dienstwagens für die **einzelnen Fahrten** ist nach dieser Grundannahme je Entfernungskilometer mit **0,002 % des Listenpreises** i. S. d. § 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 Billigkeitsregelungen¹⁰⁾ 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.

b) Anwendung auf den Streitfall

Für den Streitfall steht fest, dass Herr A 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 zu Grunde liegenden typisierenden Annahme des Nutzungsumfanges vor (pro Monat 15 Tage), die der erkennende 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.

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

Hinweis für die Praxis:

Gegen das Urteil hat das Finanzamt die vom Finanzgericht ausdrücklich zugelassene Revision eingelegt. Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs bleibt abzuwarten.

Sollte der Bundesfinanzhof – wie zu erwarten – an seiner Rechtsprechung festhalten, nach der es für die Anwendung des 0,03 %-Zuschlags für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf die **tatsächliche Nutzung** des Fahrzeugs ankommt, werden die obersten Finanzbehörden m. E. nicht umhin kommen, die BFH-Rechtsprechung anzuwenden (d. h. keine neuen Nichtanwendungserlasse).

III. Zahlungen für die Entziehung des Dienstwagens nach Kündigung des Arbeitsverhältnisses als Arbeitslohn?

Das **FG Köln** hatte sich kürzlich mit der Frage zu befassen, ob Ausgleichszahlungen eines Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer für die rechtswidrige Entziehung eines Dienstwagens, der auch für private Zwecke genutzt werden darf, **steuerpflichtiger Arbeitslohn** sind. Es hat diese Frage bejaht.¹¹⁾

? Der Fall (verkürzt):

Herr L war Gesamtlogistikleiter eines Unternehmens (im Folgenden: Arbeitgeberin). Im Rahmen dieser Tätigkeit stand ihm ein Dienstwagen zur Verfügung, der ausdrücklich auch für Privatfahrten genutzt werden durfte. Mit Schreiben vom 30. 12. 2005 kündigte die Arbeitgeberin das mit Herrn L bestehende Beschäftigungsverhältnis. Auf eine Abmahnung gab Herr L am 17. 1. 2006 seinen Dienstwagen an die Arbeitgeberin zurück und reichte unter dem 20. 1. 2006 eine **Kündigungsschutzklage** beim Arbeitsgericht ein. Mit seiner Klage beehrte er unter anderem die Feststellung der Unwirksamkeit der Kündigung und machte **wegen der „Entziehung“ des Dienstwagens einen Schadensersatzanspruch geltend. Das Arbeitsgericht Siegburg gab der Klage statt** und verpflichtete die Arbeitgeberin neben der Weiterbeschäftigung des Herrn L unter anderem auch zur **Zahlung eines „Schadensersatzes“ für die „Entziehung“ des Dienstwagens**. In der Fol-

10) Vgl. BMF, Schreiben vom 28. 5. 1996, BStBl I 1996, 654, Tz. 3b.

11) FG Köln, Urteil vom 11. 11. 2009 – 7 K 3651/08, juris = StEd 2010, 115, rkr.

Leitsatz:

Ausgleichszahlungen eines Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer für die rechtswidrige Entziehung eines Dienstwagens, der auch für private Zwecke genutzt werden darf, sind Arbeitslohn. Die Ausgleichszahlungen treten an die Stelle der dem Arbeitnehmer arbeitsvertraglich eingeräumten Privatnutzungsbefugnis und sind steuerlich nicht anders zu behandeln als der ursprünglich vereinbarte (Sach-)Lohnbestandteil.

gezeit zahlte die Arbeitgeberin an Herrn L im Streitjahr insgesamt einen Betrag in Höhe von ... Euro für die „**Entziehung des Dienstwagens**“ aus und unterwarf die Zahlungen der Lohnsteuer.

Im Rahmen seiner **Einkommensteuererklärung** sowie im anschließenden **Einspruchs- und Klageverfahren** beantragte Herr L, die **Lohnversteuerung rückgängig zu machen**, da der Schadensausgleich für den „**vertragswidrigen Entzug**“ des Dienstwagens nicht zu einem Lohnzufluss führen dürfe. Ein steuerpflichtiger Arbeitslohn liege nur dann vor, wenn es sich um Bezüge oder Vorteile handele, die „für eine Beschäftigung“ gewährt würden. Dies sei vorliegend nicht der Fall. Bei einer wertenden Betrachtung erweise sich die für den „Entzug“ des Dienstwagens geleistete Zahlung lediglich als **Ausgleich eines in seinem – des Herrn L – Privatvermögen entstandenen Schadens**.

➔ **Die Entscheidung:**

Das FG Köln hat die Klage als unbegründet zurückgewiesen. Das Finanzamt habe die Ausgleichszahlungen für die Vorenthaltung des Dienstwagens zu Recht als Arbeitslohn behandelt und der Besteuerung unterworfen.

! **Aus der Begründung:**

1. Arbeitslohn liegt vor

Die für die Vorenthaltung des Dienstwagens geleisteten Ausgleichszahlungen stellen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

Bei objektiv wertender Betrachtung erweisen sich die an Herrn L geleisteten Zahlungen als „**Frucht**“ seiner **Arbeitsleistung**. Die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines Kraftfahrzeugs durch einen Arbeitgeber an einen Arbeitnehmer für dessen Privatfahrten führt zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers und damit zu einem **Lohnzufluss**. Bei der Überlassung eines Dienstwagens für private Zwecke handelt es sich um einen dem Arbeitnehmer mit Rücksicht auf das Arbeitsverhältnis eingeräumten Vorteil, der sich bei objektiver Betrachtung im weitesten Sinne – neben dem übrigen Gehalt – als eine (zusätzliche) Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft erweist. Dementsprechend ist in § 8 Abs. 2 EStG die Nutzungswertbesteuerung dieses (geldwerten) Vorteils vorgesehen. Im vorliegenden Fall wurden die Ausgleichszahlungen von der damaligen Arbeitgeberin als **Nutzungsausfallentschädigung** zur Abgeltung der Herrn L in § 5 Abs. 2 des Arbeitsvertrages eingeräumten und durch die Entziehung des Fahrzeugs unmöglich gewordenen Privatnutzung des Dienstwagens erbracht.

2. Entschädigung tritt an die Stelle der Dienstwagennutzung

Die von der damaligen Arbeitgeberin geleisteten Ausgleichszahlungen treten daher an die Stelle der ursprünglich als Lohnbestandteil vereinbarten Möglichkeit zur Privatnutzung des Dienstwagens. **Sie bilden einen Ersatz für einen Herrn L in-**

soweit auf Grund der Vorenthaltung des Fahrzeugs entgangenen bzw. entgehenden Teil seines Arbeitslohns, auf den er gem. § 5 Abs. 2 des Arbeitsvertrages einen arbeitsrechtlichen Anspruch hatte. Vor diesem Hintergrund besteht zwischen den Ausgleichszahlungen und dem Arbeitsverhältnis des Herrn L ein **qualifizierter Zusammenhang**. Die Ausgleichszahlungen sind durch das Arbeitsverhältnis veranlasst und stellen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Denn der Ausgleich, der als Ersatz für einen dem Arbeitnehmer arbeitsrechtlich zustehenden und durch den Arbeitgeber vorenthaltenen (Sach)Lohnbestandteil gezahlt wird (hier: in Form einer Nutzungsausfallentschädigung), ist **im Hinblick auf seinen Lohncharakter steuerlich nicht anders zu behandeln als der ursprünglich vereinbarte Lohnbestandteil selbst**.

3. Kein steuerfreier Schadensersatz

Die Voraussetzungen für einen (nicht steuerbaren) „echten“ Schadensersatz sind nicht gegeben. Denn die Ausgleichszahlungen wurden – wie oben ausgeführt – bei objektiver Betrachtung nicht etwa deswegen geleistet, um einen im Privatvermögen des Herrn L auf Grund der „Entziehung“ des Dienstwagens etwaig entstandenen Schaden auszugleichen. Hierfür sind auch keine Anhaltspunkte ersichtlich. Sie wurden vielmehr als **Nutzungsausfallentschädigung** für einen Herrn L auf Grund der Vorenthaltung des Nutzungsrechts entgangenen und arbeitsvertraglich zugesicherten Teil seines Arbeitslohns erbracht (siehe oben).

Hinweis für die Praxis:

Der Koalitionsvertrag von CDU, CSU und FDP vom 26. 10. 2009 für die 17. Legislaturperiode führt unter dem Stichwort „**Steuervereinfachung**“ aus: „Wir werden insbesondere die Besteuerung von Jahreswagenrabatten für Mitarbeiter zügig auf ein realitätsgerechtes Maß bringen; in diesem Zusammenhang werden wir auch die Angemessenheit der Besteuerung des geldwerten Vorteils aus der Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge überprüfen.“

Es bleibt abzuwarten, ob es in naher Zukunft zu Vereinfachungen und Erleichterungen bei der Firmenwagenbesteuerung kommen wird.

Niedersächsisches FG: Vom Vater getragene Miete keine Werbungskosten des Sohnes

Sog. Drittaufwand kann steuerlich nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

In der Praxis ist immer wieder streitig, ob bei einem Arbeitnehmer Aufwendungen als **Werbungskosten** berücksichtigt werden können, wenn diese von einem Dritten getragen worden sind (siehe z. B. B+P 2006, 473).