
Datum: 18.12.2012
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 13. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 13 K 598/11 F
ECLI: ECLI:DE:FGD:2012:1218.13K598.11F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen sind nicht erstattungsfähig.

Tatbestand:

Streitig ist die steuerliche Berücksichtigung der privaten Nutzung eines betrieblichen
Personenkraftwagens (Pkw) durch den Kläger. 1 2

Der Kläger war von2002 bis2007 Gesellschafter der A-Gesellschaft. Diese
Gesellschaft ist inzwischen umgewandelt in die B-Gesellschaft (Beigeladene). 3

In dem Gesellschaftsvertrag vom2002 war u. a. geregelt, dass die Beigeladene für den
Kläger und einen zweiten Gründungsgesellschafter sämtliche Kosten im Zusammenhang mit
den von ihnen genutzten Pkw, namentlich die monatlichen Leasingraten, Brenn- und
Schmierstoffe, Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten, Haftpflicht- und
Vollkaskoversicherung sowie Reinigungskosten übernahm. Der auf die private Nutzung
entfallende Anteil war von jedem Gesellschafter nach Maßgabe der einschlägigen
steuerlichen Vorschriften selbst zu tragen. 4

Eine Angestellte der Beigeladenen führte in den Streitjahren 2003 bis 2005 mit dem von dem
Hersteller Microsoft entwickelten Computerprogramm Excel ein elektronisches Fahrtenbuch
für den Kläger. Dabei erfasste die Angestellte zu Beginn des jeweiligen Streitjahres den
Anfangskilometerstand des Pkw. Nach den Angaben des Klägers trug sie außerdem täglich
die mit dem Pkw zurückgelegten Fahrten zwischen der Wohnung des Klägers und der
Betriebsstätte und die betrieblich veranlassten Fahrten unter Angabe des Datums, des 5

dienstlichen Anlasses (z. B. Mandantennamen), des Fahrzieles (Startpunkt, Zielpunkt) und der tatsächlich gefahrenen Kilometer ein. Die von dem Kläger unternommenen Privatfahrten vermerkte sie nicht in den elektronischen Fahrtenbüchern. Zum Ende des jeweiligen Streitjahres druckte die Angestellte die Aufzeichnungen aus.

Die Fahrtenbücher und die zugehörigen Aufzeichnungen der Angestellten des Beigeladenen enthalten u. a. folgende Angaben: 6

Das Fahrtenbuch für das Streitjahr 2003 begann mit einem Kilometerstand von 12.026,0 km und endete am 31.12.2003 mit einem Kilometerstand von 25.186,8 km. Der tatsächliche Kilometerstand am 31.12.2003 betrug 27.076,8 km, so dass die Angestellte im Streitjahr 2003 für Privatfahrten des Klägers 1.890,0 km erfasste. 7

Das Fahrtenbuch für das Streitjahr 2004 begann am 02.01.2004 mit einem Kilometerstand von 27.076,8 km. Die betriebliche Nutzung dieses Pkw endete am 09.09.2004 mit einem Kilometerstand von 37.512,3 km. Für das anschließend genutzte Fahrzeug wurde am 09.09.2004 ein Anfangskilometerstand von 0 km und am 31.12.2004 ein Kilometerstand von 11.215,5 km aufgezeichnet. Für die Privatfahrten des Klägers erfasste die Angestellte im Streitjahr 2004 zusätzlich 1.000,0 km. 8

Das Fahrtenbuch für das Streitjahr 2005 begann am 03.01.2005 mit einem Kilometerstand von 11.194,5 km und endete am 30.12.2005 mit einem Kilometerstand von 25.917,0 km. Im Streitjahr 2005 erfasste die Angestellte zusätzlich 268,0 km für sonstige Fahrten als Privatfahrten des Klägers. 9

Die Beigeladene ermittelte den Wert der privaten Pkw-Nutzung des Klägers anhand der Fahrtenbücher sowie der zugehörigen Aufzeichnungen und erfasste in ihrer Buchführung eine entsprechende Privatentnahme des Klägers. 10

Der Beklagte stellte die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit Bescheiden über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen für 2003 bis 2005 unter Vorbehalt der Nachprüfung erklärungsgemäß fest. 11

Ab Juli 2008 führte der Beklagte bei der Beigeladenen eine Betriebsprüfung durch, in deren Rahmen für die Pkw-Nutzung des Klägers drei gebundene Fahrtenbücher vorgelegt wurden (Bl. 310-312 der Prüferhandakten). Die Prüferin vertrat im Betriebsprüfungsbericht vom 20.10.2009 (Tz. 2.8) u. a. die Auffassung, dass die Fahrtenbücher nicht den Anforderungen über die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs entsprächen, so dass der private Nutzungsanteil anhand der 1%-Regelung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG), begrenzt auf die Höhe der tatsächlichen Pkw-Kosten, zu ermitteln sei. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien gem. § 4 Abs. 5 Nr. 5a EStG (richtig § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG) zu berücksichtigen. Danach ergaben sich folgende – zwischen den Beteiligten nicht in Streit stehende – Beträge: 12

	2003	2004	2005
1%-Regelung	11.211,68 €	11.945,12 €	13.044,00 €
Tatsächliche Kosten	13.010,65 €	12.884,86 €	12.280,63 €

 13

Ange-setzter Betrag	11.211,68 €	11.945,12 €	12.280.63 €
Bisher lt. Einnahmen-Überschuss-Rechnung	5.802,37 €	3.178,77 €	3.903,17 €
Differenz	5.409,31 €	8.766,35 €	8.377,46 €
USt-Erhöhung lt. Bp	222,02 €	693,95 €	681,09 €
Gewinnerhöhung lt. Bp	5.631,33 €	9.460,30 €	9.058,55 €

Der Beklagte folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ am 16.12.2009 und 29.12.2009 geänderte Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2003 bis 2005. 14

Der Kläger legte gegen diese Bescheide Einspruch ein und machte geltend, dass der Endkilometerstand des jeweiligen Pkw zum 31.12. des jeweiligen Streitjahres abgelesen worden sei und die Privatfahrten aus der Differenz zwischen dem tatsächlichen Kilometerstand und dem Kilometerstand lt. Fahrtenbuch ermittelt worden seien. Die vorgelegten Fahrtenbücher entsprächen auch den gesetzlichen Anforderungen. Als Nachweis für deren Ordnungsmäßigkeit bot der Kläger weitere Nachweise (Kalender, Aussage der Angestellten der Beigeladenen) an. 15

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 21.01.2011 als unbegründet zurück. Er führte im Wesentlichen aus, der Wert der privaten Pkw-Nutzung sei nach der 1%-Regelung zu ermitteln. Die in Form von Exceltabellen vorgelegten Fahrtenbücher seien nicht ordnungsgemäß, weil sie keinen geschlossenen Charakter hätten. Die Tabellen hätten bis zu dem Zeitpunkt, in dem sie die vorliegende, gebundene Form erhalten hätten, also mindestens bis zum 31.12. des jeweiligen Streitjahres, jederzeit geändert werden können, ohne dass dies zumindest dokumentiert worden wäre. Auch die vom Kläger angebotenen weiteren Nachweise (Kalender, Aussage der Angestellten der Beigeladenen) reichten nicht aus, um den Umstand zu heilen, dass die Exceltabellen zunächst keinen geschlossenen Charakter gehabt hätten. Die Wertermittlung des privaten Nutzungsanteils anhand der 1%-Regelung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG stelle eine zulässige, aber nicht zwingende, sondern widerlegbare Typisierung dar. Der Steuerpflichtige habe jederzeit die Möglichkeit, den privaten Nutzungsanteil durch Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs zu ermitteln. 16

Der Kläger wiederholt mit der am 21.02.2011 erhobenen Klage sein Vorbringen aus dem Verwaltungsverfahren und macht ergänzend geltend, dass die Fahrtenbücher lückenlos seien und unzweifelhaft eine Differenzierung zwischen Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie betriebsbedingten Fahrten zuließen. Es seien zu keinem Zeitpunkt Änderungen an den Fahrtenbüchern vorgenommen worden. Er selbst habe zu der Datei keinen Zugang gehabt. Soweit der Beklagte darauf abstelle, dass die Datei nachträglich geändert werden können und solche Änderungen nicht dokumentiert worden seien, kreierte diese Rechtsauffassung außerhalb des Gesetzeswortlauts eine unwiderlegbare Vermutung, dass das Fahrtenbuch in solchen Fälle nicht ordnungsgemäß sei. Es müsse dem Steuerpflichtigen aber möglich sein, die Ordnungsmäßigkeit seiner Fahrtenbuchführung auch anderweitig nachzuweisen. Zudem verstoße die Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG gegen das objektive Nettoprinzip. Ein solcher Verstoß liege zunächst darin, dass ein 17

pauschaler Entnahmewert anhand des Bruttolistenpreises ermittelt werde. Zudem sei im Streitjahr 2005 darin ein Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip zu sehen, dass die betrieblichen Pkw-Aufwendungen, obwohl es sich bei den Pkw unstreitig um notwendiges Betriebsvermögen gehandelt habe, überhaupt nicht steuermindernd berücksichtigt würden. Besonders deutlich werde dieser Verstoß im Veräußerungsfall. Hätte der Kläger den Pkw käuflich erworben und später – etwa nach vollständiger Abschreibung – veräußert, hätte der über dem steuerlichen Buchwert liegende Veräußerungspreis voll versteuert werden müssen. Außerdem sei der Grundsatz der Folgerichtigkeit der Rechtsordnung dadurch verletzt, dass die 1%-Regelung nach der Gesetzessystematik nur dann zum Tragen komme, wenn der Pkw zu mehr als 50% betrieblich genutzt werde.	
Wegen der weiteren Ausführungen des Klägers wird auf seine Schriftsätze vom 05.04.2011, 15.04.2011, 27.06.2011 und 05.10.2012 Bezug genommen.	18
Der Kläger beantragt,	19
die geänderten Bescheide für 2003 bis 2005 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen vom 16.12.2009 (2003, 2004) sowie vom 29.12.2009 (2005) jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21.01.2011 insoweit abzuändern, als dort zulasten des Klägers Gewinnerhöhungen im Umfang des durch die Betriebsprüfung gem. Tz. 2.8 des Betriebsprüfungsberichts vom 20.10.2009 festgestellten privaten Nutzungsanteils für die klägerseitige Nutzung des betrieblichen Kraftfahrzeuges (Kfz) berücksichtigt wurden.	20
Der Beklagte beantragt,	21
die Klage abzuweisen.	22
Er verweist zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung vom 21.01.2011 und macht ergänzend geltend, es liege kein Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip vor. Der Kläger habe den Ansatz eines typisierten Entnahmewerts anhand der 1%-Regelung durch das Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs vermeiden können.	23
Am 05.10.2012 hat ein Termin zur Erörterung des Sach- und Streitstandes vor der Berichterstatterin stattgefunden, in dem der Kläger und der Beklagte sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt haben.	24
Die Beigeladene hat sich mit Schriftsatz vom 23.11.2012 mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt.	25
Entscheidungsgründe:	26
Angesichts des Einverständnisses der Beteiligten hält der Senat es für sachgerecht, gem. § 90 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden.	27
Die Klage ist unbegründet.	28
Die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2003 bis 2005 vom 16.12.2009 und vom 29.12.2009 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21.01.2011 sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).	29
	30

Der Beklagte hat zur Recht den Entnahmewert für die private Pkw-Nutzung nach der sog. 1%-Regelung berechnet.

1. Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG in der in den Streitjahren geltenden Fassung ist die private Nutzung eines betrieblichen Kfz zu privaten Fahrten für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Abweichend hiervon kann die private Nutzung mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG). Wird kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt, ist keine anderweitige Schätzung erlaubt, sondern der Ansatz der 1%-Regelung zwingend (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 16.11.2005 VI R 64/04, Bundessteuerblatt --BStBl-- II 2006, 410). 31

a) Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist gesetzlich nicht näher bestimmt, aber durch die BFH-Rechtsprechung hinreichend geklärt (BFH-Beschluss vom 13.03.2007 VI B 141/06, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH --BFH/NV-- 2007, 1132). Aus dem Wortlaut und aus dem Sinn und Zweck der Regelung folgt bereits, dass die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils (Privatfahrten einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen. Dazu gehört u.a. auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt worden ist, um so nachträgliche Einfügungen und Änderungen auszuschließen oder als solche erkennbar zu machen. Die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes müssen im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden (z. B. BFH-Urteil vom 16.11.2005 VI R 64/04, BStBl II 2006, 410; BFH-Urteil vom 10.04.2008 VI R 38/06, BStBl II 2008, 768). Eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei genügt diesen Anforderungen nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder zumindest in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offen gelegt werden. Ein unter Verstoß gegen diese Grundsätze erzeugter Datenbestand ist kein in sich geschlossenes Verzeichnis und damit auch kein Fahrten-„Buch“ i. S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG (BFH-Urteil vom 16.11.2005 VI R 64/04, BStBl II 2006, 410). 32

b) Bei Anwendung dieser Grundsätze stellen die in den Prüferhandakten enthaltenen Aufzeichnungen, die von der Angestellten der Beigeladenen erstellt wurden, bereits begrifflich keine Fahrtenbücher dar. Zudem sind diese Aufzeichnungen auch nicht ordnungsgemäß i. S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG. 33

aa) Die in den Prüferhandakten enthaltenen Ausdrucke sind keine Fahrtenbücher. Die Angestellte der Beigeladenen hat diese unstreitig mit Hilfe des Computerprogramms Excel erstellt. Der Ausdruck einer solchen Datei ist jedoch zum Nachweis der Vollständigkeit und Richtigkeit der erforderlichen Angaben nicht geeignet. Denn das von dem Hersteller Microsoft entwickelte Programm Excel eröffnet dem Anwender die Möglichkeit zu einer nachträglichen Veränderung bereits eingegebener Daten, deren Reichweite in der Datei selbst nicht dokumentiert wird (so auch BFH-Urteil vom 16.11.2005 VI R 64/04, BStBl II 2006, 410). Eine andere rechtliche Beurteilung ergibt sich – wie der Kläger meint – auch nicht daraus, dass er keinen Zugriff auf die von der Angestellten geführten Excel-Datei gehabt habe und auch die 34

Angestellte keine Änderungen an der Excel-Datei vorgenommen habe. Für das Vorliegen eines Fahrtenbuchs i. S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG ist notwendig, dass die mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei sowohl von dem Kläger als auch von anderen Personen technisch nicht nachträglich geändert werden kann oder dass die nachträglichen Änderungen in der Datei selbst dokumentiert werden. Beides ist bei dem Programm Excel nicht der Fall.

bb) Die Aufzeichnungen sind bei Anwendung der o. a. Grundsätze auch nicht ordnungsgemäß i. S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG. In den Aufzeichnungen wurden die zu erfassenden Fahrten nicht lückenlos, vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben. Vielmehr sind die Aufzeichnungen für alle drei Streitjahre unvollständig, weil jeweils nur die betrieblich veranlassten Fahrten und die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte, nicht aber die privaten Fahrten aufgezeichnet wurden. Aufgrund dessen können die Aufzeichnungen auch nicht auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüft werden. Denn der in den Aufzeichnungen täglich erfasste Gesamtkilometerstand weicht von dem auf dem Kilometerzähler des Kfz angezeigten Gesamtkilometerstand des jeweiligen Tages ab. Zudem sind die Aufzeichnungen für die Streitjahre 2004 und 2005 fehlerhaft, weil der Anfangs-Gesamtkilometerstand des Streitjahres 2005 von 11.194,5 km niedriger ist als der End-Gesamtkilometerstand des Streitjahres 2004 von 11.215,5 km. Entgegen der Ansicht des Klägers kann die Ordnungsmäßigkeit der Fahrtenbücher auch nicht durch die von ihm in den Streitjahren geführten Kalender oder die Zeugenaussage der Angestellten der Beigeladenen nachgewiesen werden. Denn die für ein Fahrtenbuch essenziellen Angaben sind in diesem selbst zu machen (vgl. BFH-Urteil vom 01.03.2012 VI R 33/10, BStBl II 2012, 505).

35

2. Die gesetzliche Regelung in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist auch – entgegen der Ansicht des Klägers – nicht verfassungswidrig.

36

a) Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) ergeben sich aus dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) verfassungsrechtliche Einschränkungen bei der Bestimmung der Besteuerungstatbestände des Einkommensteuerrechts, die der Gesetzgeber zu beachten hat. Dazu zählen vor allem das Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und das eng damit verbundene Gebot der Folgerichtigkeit (ständige Rechtsprechung des BVerfG, z. B. Beschluss vom 04.12.2002 2 BvR 400/98, 2 BvR 1735/00, Entscheidungen des BVerfG --BVerfGE-- 107, 27 und Beschluss vom 21.06.2006 2 BvL 2/99, BVerfGE 116, 164). Deshalb hat sich der Gesetzgeber dafür entschieden, im Einkommensteuerrecht die objektive finanzielle Leistungsfähigkeit nach dem Saldo aus den Erwerbseinnahmen einerseits und den beruflichen Erwerbsaufwendungen andererseits zu bemessen (objektives Nettoprinzip; vgl. BFH-Urteil vom 11.05.2005 VI R 7/02, BStBl II 2005, 782; BFH-Urteil vom 04.12.2002 VI R 120/01, BStBl II 2003, 403).

37

b) Im Streitfall liegt kein Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip vor.

38

aa) Die Ermittlung des pauschalen Entnahmewerts anhand des Bruttolistenpreises verstößt nicht gegen das objektive Nettoprinzip.

39

Der Gesetzgeber darf nach der Rechtsprechung des BVerfG das objektive Nettoprinzip durchbrechen und sich generalisierender, typisierender und pauschalierender Regelungen bedienen. Er kann insbesondere im Bereich von Massenerscheinungen einen typischen Lebenssachverhalt zugrunde legen und individuelle Besonderheiten unberücksichtigt lassen. Dabei müssen solche Regelungen im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG bestimmte Anforderungen

40

erfüllen: Sie müssen grundsätzlich erforderlich, geeignet und angemessen sein, um den Zweck der Vereinfachung zu erfüllen, und sie müssen realitätsgerecht sein, was die Zugrundelegung eines atypischen Falles ausschließt (vgl. BVerfG-Beschluss vom 21.06.2006 2 BvL 2/99, BVerfGE 116, 164). Härten und Ungerechtigkeiten dürfen nur eine relativ kleine Zahl von Personen treffen und nicht sehr intensiv und nur unter Schwierigkeiten vermeidbar sein. Diese Einschränkungen beziehen sich aber nur auf zwingende und unwiderlegbare Typisierungen, Pauschalierungen und Generalisierungen. Sind sie widerlegbar, steht dem Gesetzgeber ein weiter Gestaltungsspielraum zu (BFH-Urteil vom 24.02.2000 III R 59/98, BStBl II 2000, 273).

Bei Anwendung dieser Grundsätze ergibt sich für den Streitfall Folgendes: Bei der Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG handelt es sich um eine widerlegbare Vermutung. Der Steuerpflichtige kann der Anwendung der typisierenden Regelung durch den Nachweis des tatsächlichen Sachverhalts, nämlich durch Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs, entgehen (vgl. BFH-Urteil vom 09.03.2010 VIII R 24/08, BStBl II 2010, 903). Aufgrund der widerlegbaren Vermutung steht dem Gesetzgeber ein weiter Gestaltungsspielraum zu. Der Senat vermag nicht zu erkennen, dass der Gesetzgeber diesen Gestaltungsspielraum überschritten hat. Zudem hat der BFH bereits mit Urteil vom 24.02.2000 (III R 59/98, BStBl II 2000, 273), dem sich der erkennende Senat anschließt, entschieden, dass sich die Typisierungsregelung in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG auch im Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers hält, soweit er zur Ermittlung des privaten Nutzungsanteils nicht auf die tatsächlichen Anschaffungskosten des Kfz, sondern auf den Listenpreis abstellt. Der Ansatz des Listenpreises statt der Anschaffungskosten entspricht dem Erfordernis, die Entnahme des Steuerpflichtigen für die private Lebensführung nach dem dem Steuerpflichtigen zukommenden Nutzungsvorteil zu bemessen. Hierfür stellt der Listenpreis einen geeigneten Maßstab dar (ebenso BFH-Urteil vom 01.03.2001 IV R 27/00, BStBl II 2001, 403; BFH-Urteil vom 13.02.2003 X R 23/01, BStBl II 2003, 472; BFH-Beschluss vom 22.11.2002 IV B 134/01, BFH/NV 2003, 466).

bb) Es liegt auch kein Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip darin, dass die betrieblichen Kfz-Aufwendungen des Klägers im Streitjahr 2005 nicht steuermindernd berücksichtigt wurden.

Nach der Rechtsprechung des BFH, der sich der erkennende Senat ebenfalls anschließt, ist es eine zulässige Folge der Typisierungsregelung in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG, dass bei isolierter Betrachtung eines einzelnen Veranlagungszeitraums der pauschale Wert der Nutzungsentnahme die für das genutzte Kfz insgesamt tatsächlich entstandenen Aufwendungen übersteigt. Der Steuerpflichtige hat jederzeit die Möglichkeit, den privaten Nutzungsanteil den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend durch Führung eines Fahrtenbuchs zu ermitteln (BFH-Urteil vom 24.02.2000 III R 59/98, BStBl II 2000, 273; BFH-Beschluss vom 18.12.2007 XI B 178/06, BFH/NV 2008, 562; BFH-Urteil vom 19.03.2009 IV R 59/06, BFH/NV 2009, 1617).

Dass der Beklagte im Streitfall den geldwerten Vorteil für das Streitjahr 2005 auf die Höhe der tatsächlichen Kfz-Kosten begrenzt hat (vgl. zur sog. Kostendeckelung Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 18.11.2009 IV C 6-S 2177/07/10004, 2009/0725394, BStBl I 2009, 1326, Rn. 18) führt zu einer Begünstigung des Klägers gegenüber einer Bewertung nach der 1%-Regelung und ist daher nicht zu beanstanden. Ob diese Kostendeckelung verfassungsrechtlich geboten ist, bedarf im vorliegenden Fall keiner Entscheidung.

Soweit der Kläger geltend macht, es liege darin, dass ein aus dem Verkauf des betrieblichen Kfz resultierender Veräußerungsgewinn versteuert werden müsse, ein Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip, kann dies im Streitfall dahinstehen. Die Beendigung der betrieblichen Nutzung der dem Kläger in den Streitjahren 2003 bis 2005 von der Beigeladenen zur Verfügung gestellten Kfz hat zu keinem Veräußerungsgewinn geführt. Die Beigeladene hatte die Kfz geleast.

c) Im Streitfall bedarf es keiner Entscheidung, ob – wie der Kläger meint – das Gebot der Folgerichtigkeit der Rechtsordnung dadurch verletzt wird, dass die 1%-Regelung nach der Gesetzessystematik nur dann zum Tragen kommt, wenn das Fahrzeug zu mehr als 50% betrieblich genutzt wird. Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG in der in den Streitjahren 2003 bis 2005 geltenden Fassung findet die 1%-Regelung auf alle betrieblichen Kfz Anwendung. Eine betriebliche Nutzung von mehr als 50% ist erst für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2005 beginnen, Voraussetzung für die Anwendung der 1%-Regelung (vgl. § 52 Abs. 16 Satz 11 EStG). 46

3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Gemäß § 139 Abs. 4 FGO sind die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen nur erstattungsfähig, wenn das Gericht sie aus Billigkeit der unterliegenden Partei oder der Staatskasse auferlegt. Im Streitfall sind die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen nicht erstattungsfähig, da diese keine Sachanträge gestellt hat und daher gem. § 135 Abs. 3 FGO keinem Kostenrisiko ausgesetzt war (vgl. BFH-Urteil vom 22.10.1991 VIII R 81/87, BStBl II 1992,147). 47