

---

**Datum:** 04.12.2014  
**Gericht:** Finanzgericht Düsseldorf  
**Spruchkörper:** 12. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 12 K 1073/14 E  
**ECLI:** ECLI:DE:FGD:2014:1204.12K1073.14E.00

---

**Tenor:**

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 25.6.2013 wird geändert, indem die Einkommensteuer auf 36.811 Euro herabgesetzt wird.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

---

**Gründe:**

I.

Der im Außendienst tätige Kläger, dessen Barvergütung sich aus einem festen und einem provisionsabhängigen Gehaltsbestandteil zusammensetzt, erhielt im Streitjahr 2012 von seinem Arbeitgeber ein betriebliches Kfz, dessen Benzinkosten er selbst zu tragen hatte. Dem Kläger war auch die private Nutzung des Kfz gestattet. Der Arbeitgeber ermittelte für die Lohnsteuer den geldwerten Vorteil aus der Kfz- Überlassung gem. § 8 Abs. 2 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG (sog. „1 %-Regelung“) mit 523 Euro monatlich (= 6.276 Euro insgesamt im Jahr 2012), ein geldwerter Vorteil nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG wurde in Ermangelung einer regelmäßigen Arbeitsstätte nicht erfasst.

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung machte der Kläger neben anderen Aufwendungen 73 % des wegen der Kfz-Nutzung angesetzten geldwerten Vorteils, d. h. einen Betrag von 4.596 Euro (= 6.276 x 73 %) als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit geltend. Den Wert von 73 % begründete er unter Vorlage des in den Akten des Beklagten befindlichen Fahrtenbuches damit, dass nur 27 % aller Fahrten privat veranlasst gewesen seien. Zusätzlich machte er sämtliche von ihm im Streitjahr

1

2

3

4

getragenen Benzinkosten in Höhe von 5.599 Euro als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit geltend.

Im Einkommensteuerbescheid vom 25.6.2013, mit dem die Kläger gem. §§ 26, 26 b EStG zur Einkommensteuer veranlagt wurden, versagte der Beklagte den Abzug dieser Kosten mit der Begründung, ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch liege nicht vor, weil das Fahrtenbuch gemischte, d. h. beruflich und privat veranlasste Fahrten enthalte, ohne dass der Kilometerstand beim Übergang von der einen zur anderen Nutzung angegeben worden sei, das Fahrtenbuch lediglich Ortsnamen als Zielangabe, nicht hingegen genaue Adressen enthalte, Tankfahrten nicht eingetragen seien und das Fahrtenbuch als Urlaub eingetragenen Zeiträume enthalte, für die der Kläger aber angeblich allein durch berufliche Fahrten veranlasste Tankrechnungen geltend gemacht habe. 5

Im Einspruchsverfahren legte der Kläger eine Bescheinigung seines Arbeitgebers vor, nach der die vom Arbeitgeber selbst getragenen übrigen Kfz-Kosten 6.348 Euro im Jahr 2012 betragen hatten. Dazu trug er vor, nunmehr von seinem Wahlrecht zum Wechsel von der 1 %-Regelung zur Besteuerung nach der Fahrtenbuchmethode Gebrauch zu machen. Der Arbeitslohn sei deshalb um den wegen der Kfz-Nutzung pauschal ermittelten Sachbezug zu kürzen, stattdessen sei der Wert des Sachbezugs mit 27 % der vom Arbeitgeber getragenen Kfz-Kosten zu berücksichtigen. Außerdem seien entsprechend dem beruflichen Nutzungsteil des Kfz 73 % der selbst getragenen Benzinkosten (geltend gemacht = 4.101 Euro, rechnerisch richtig wären 4.087 Euro) als Werbungskosten abzuziehen. Der Beklagte wies den Einspruch mit Entscheidung vom 11.3.2014 unter Hinweis auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 18. Oktober 2007 (VI R 57/06, Bundessteuerblatt - BStBl - II 2009, 199), wonach eine Berücksichtigung vom Arbeitnehmer selbst getragener Benzinkosten im Falle der pauschalen Ermittlung des Wertes der Kfz-Nutzung nicht möglich ist, zurück. 6

Zur Begründung ihrer Klage tragen die Kläger vor: 7

Die Benzinkosten müssten aufgrund des im Einkommensteuerrecht geltenden objektiven Nettoprinzips als Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbständiger Tätigkeit abziehbar sein, da sie der Kläger selbst trage und zum Erwerb seiner Einnahmen tätige, denn ohne zu tanken könne er im Außendienst keine Einnahmen erwirtschaften. Der Abzug dieser für den Kläger unvermeidbaren Aufwendungen dürfe nicht vom ordnungsgemäßen Führen eines Fahrtenbuches abhängig gemacht werden. Durch die Nichtabziehbarkeit der Benzinkosten und der Versteuerung eines geldwerten Vorteils nach der 1 %-Regelung trete eine wirtschaftliche Doppelbelastung ein. Es verstoße gegen den Gleichheitsgrundsatz, wenn ein Unternehmer solche Kosten ohne ordnungsgemäßes Fahrtenbuch abziehen könne, der Arbeitnehmer aber nur unter dieser Voraussetzung. Gegebenenfalls sei der Gesetzgeber zu einer Änderung aufzufordern. 8

Die Kläger beantragen sinngemäß, 9

den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 25.6.2013 zu ändern und bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit Benzinkosten in Höhe von 5.599 Euro als weitere Werbungskosten zu berücksichtigen. 10

Der Beklagte beantragt, 11

die Klage abzuweisen. 12

13

Zur Begründung verweist er auf die Einspruchsentscheidung und trägt ergänzend vor: Er sei an die Gesetze, die Verwaltungsanweisungen und die im Bundessteuerblatt veröffentlichte Rechtsprechung gebunden.

Die Beteiligten haben übereinstimmend auf mündliche Verhandlung verzichtet. 14

II. 15

Die Klage ist begründet. 16

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung sind rechtswidrig und verletzen den Kläger in seinen Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung - FGO -). 17

1. Die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines Dienstwagens durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung führt, wie auch zwischen den Beteiligten unstreitig ist, zu einem bei den Einkünften nach § 19 Abs. 1 Satz 1 EStG als Arbeitslohn zu erfassenden Sachbezug. 18

2. Der geldwerte Vorteil für die private Nutzung eines vom Arbeitgeber auch für diese Zwecke überlassenen Dienstwagens ist der Höhe nach mit der 1 %-Regelung zu bewerten, sofern nicht das Verhältnis der privaten Fahrten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen wird (§ 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 4 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG). 19

a) Der nach der 1 % Regelung ermittelte Betrag betrifft nur den für die Privatfahrten als Einnahme anzusetzenden Wert, insofern kommt - entgegen der vom Kläger im Veranlagungsverfahren noch vertretenen Auffassung - eine Kürzung dieses Wertes wegen betrieblicher Fahrten nicht in Betracht. 20

b) Die vom Kläger vorgelegten Aufzeichnungen entsprechen aus den vom Beklagten genannten Gründen nicht den von der Rechtsprechung konkretisierten gesetzlichen Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, zur Vermeidung von Wiederholungen wird insoweit auf die Einspruchsentscheidung verwiesen. 21

3. Die vom Kläger getragenen Benzinkosten sind, trotz Bewertung der privaten Nutzung nach der 1 % Methode, insgesamt als Werbungskosten abziehbar. 22

a) Dies gilt für die auf berufliche Fahrten entfallenden Benzinkosten, weil sie zur Erzielung des in Barlohn bemessenen Teils des Arbeitslohns (Festgehalt und Provision) aufgewendet wurden und als durch diese Einnahmen veranlasste Werbungskosten nach allgemeinen Grundsätzen gem. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG abziehbar sind (vgl. auch BFH- Urteil vom 18. Oktober 2007 VI R 59/06, BStBl II 2009, 200 unter II.1.b) letzter Satz für den Abzug von Zuzahlungen zu Anschaffungskosten als Werbungskosten). 23

b) Aber auch die für die Privatfahrten aufgewendeten Benzinkosten sind als Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG abziehbar, weil sie zum Erwerb von Sachlohn in Gestalt der privaten Kfz-Nutzung aufgewendet wurden (so für einzelne vom Arbeitnehmer getragene Aufwendungen, wenn der Nutzungsvorteil nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt wird BFH- Urteil vom 18. Oktober 2007 VI R 57/06, BStBl. II 199 unter II.1.a) letzter Satz; so für den Abzug von Zuzahlungen zu Anschaffungskosten als Werbungskosten bei Ermittlung des Nutzungswertes nach der 1 %-Regelung BFH-Urteil vom 18. Oktober 2007 VI R 59/06, BStBl II 2009, 200). 24

- Nach der Rechtsprechung des VI. Senats des BFH sind einzelne, vom Arbeitnehmer selbst getragene Betriebskosten des Kfz als Werbungskosten zur Erlangung des privaten Nutzungsvorteils abziehbar, wenn die durch das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis zwischen privaten Fahrten zu den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden (z.B. BFH-Urteil vom 18. Oktober 2007 VI R 96/04, BStBl II 2009, 199). Demgegenüber können nach der vorzitierten Rspr. individuell vom Arbeitnehmer getragene Kfz-Kosten bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 1 % Methode nicht abgezogen werden, allerdings sind Zuzahlungen zu den Anschaffungskosten auch bei pauschaler Ermittlung des Werts der Privatnutzung als Werbungskosten abziehbar (BFH-Urteil vom 18. Oktober 2007 VI R 59/06, BStBl. II 2009, 200). Pauschale, an den Arbeitgeber gezahlte Nutzungsentgelte mindern den Wert der Einnahme, weil es insoweit an dem für eine Einnahme im Sinne von § 8 Abs. 1 EStG erforderlichen Tatbestandsmerkmal einer Bereicherung fehlt (BFH-Urteil vom 7. November 2006 VI R 95/04, BStBl II 2007, 269). 25
- Der erkennende Senat folgt dieser Rechtsprechung insoweit, als nur an den Arbeitgeber gezahlte Entgelte die Einnahme mindern (a.A. Kister in Hermann/Heuer/Raupach Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer Loseblatt § 8 EStG Rz. 84; Krüger in Schmidt Einkommensteuergesetz Kommentar § 8 Rz. 41; Niermann Der Betrieb - DB - 2009, 366, wonach auch vom Arbeitnehmer selbst getragene Aufwendungen den Wert der Bereicherung mindern und deshalb bereits im Rahmen des § 8 EStG berücksichtigt werden müssten), weil es - wie bei jedem anderen Sachbezug auch - in Höhe der an den Arbeitgeber geleisteten Zahlung an einer Bereicherung im Rahmen des Arbeitsverhältnisses fehlt. Da der Arbeitgeber nach dem Arbeitsvertrag mit dem Kläger die Benzinkosten nicht zu tragen brauchte, verbietet sich die Annahme, bei den vom Kläger getragenen Benzinkosten handele es sich um im abgekürzten Zahlungsweg geleistete Entgeltzahlungen (vgl. dazu Urteil Finanzgericht - FG - Münster vom 16. August 2006 10 K 3390/04 E, Entscheidungen der Finanzgerichte - EFG - 2006, 1662). 26
- Beigetreten wird auch der Auffassung, dass der nach § 8 Abs. 2 Satz 2 bis Satz 4 EStG zu ermittelnde Wert des Sachbezuges nicht davon abhängt, wer die Kosten für das Kfz getragen hat (a.A. Kister in Hermann/Heuer/Raupach Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer Loseblatt § 8 EStG Rz. 84; Krüger in Schmidt Einkommensteuergesetz Kommentar § 8 Rz. 41; Niermann Der Betrieb - DB - 2009, 366, wonach -vom Arbeitnehmer selbst getragene Aufwendungen den Wert der Bereicherung mindern) und dass etwa vom Steuerpflichtigen für das Kfz getätigte Aufwendungen, die keine Entgeltzahlungen an den Arbeitgeber sind, als zur Erlangung des Sachbezugs aufgewendete Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG zu berücksichtigen sind. 27
- Der erkennende Senat ist aber der Ansicht, dass der Abzug dieser Werbungskosten nicht deshalb zu versagen ist, weil der Wert der Privatnutzung nach der 1- % Regelung ermittelt worden ist (Bergkemper Finanzrundschau - FR - 2008, 282 f, Anmerkung zu BFH-Urteil vom 18. Oktober 2007 VI R 57/06; Thomas Der Betrieb - DB - 2006, 58; Schneider FR 2011, 1060). 28
- Die in § 8 Abs. 2 Satz 2 bis Satz 4 EStG enthaltenen Regelungen stellen lediglich spezielle Grundsätze für die Bewertung der Einnahme "Kfz-Nutzung" auf und treffen keine Aussage zum Werbungskostenabzug. Dessen Voraussetzungen sind weiter nach allgemeinen Vorschriften zu beurteilen (Bergkemper FR 2008, 282 f). Gem. § 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG i.V.m. § 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit zu ermitteln, indem die Werbungskosten im Sinne von § 9 EStG von den Einnahmen im Sinne von § 8 EStG 29

abzuziehen sind. Hat der Arbeitnehmer Erwerbsaufwand im Sinne von § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG gehabt, kann - ohne ausdrückliche gesetzliche Anordnung - dessen Abzugsfähigkeit nicht zusätzlich von der Methode der Bewertung der Einnahme oder der Art der Werbungskosten (pauschalen Nutzungsentgelten ähnliche oder andere Aufwendungen) abhängig gemacht werden.

Die Berücksichtigung von Werbungskosten bei der Wertermittlung nach der 1 %-Regelung stellt weder eine unzulässige Vermengung der beiden vom Gesetz zur Ermittlung des Wertes der privaten Kfz-Nutzung vorgesehen Methoden dar noch wird dadurch der Vereinfachungszweck der gesetzlichen Regelung gefährdet. Der Wert der Einnahme wird bei der pauschalen Methode weiterhin mit 1 % des Listenpreises angesetzt. Es ist dann Sache des Arbeitnehmers, seine entsprechenden Werbungskosten geltend zu machen und nachzuweisen. Die Werbungskosten können ohne ordnungsgemäßes Fahrtenbuch Berücksichtigung finden. Eine Aufteilung erübrigt sich, weil die Aufwendungen entweder durch die betrieblichen Fahrten veranlasst worden sind oder zur Erlangung des Sachbezugs "Privatfahrten" getätigt wurden (ebenso für den Abzug von Zuschüssen zu Anschaffungskosten als Werbungskosten trotz Ermittlung des Wertes der Privatnutzung nach der 1 %-Regelung BFH-Urteil vom 18. Oktober 2007 VI R 59/06, BStBl. II 2009, 200 unter II.1.d). Soweit im Einzelfall wegen der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG) der auf die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (erster Tätigkeitsstätte) entfallende Teil der individuellen Aufwendungen nicht abziehbar ist, dürften Gesamtjahresfahrleistung und die Anzahl der für diese Fahrten zurückgelegten Kilometer auch ohne Fahrtenbuch leicht feststellbar sein. 30

Durch den Abzug individueller Werbungskosten auch bei Anwendung der 1 %-Regelung wird die Ungleichbehandlung zwischen Arbeitnehmern, deren Arbeitgeber alle Kosten tragen, und Arbeitnehmern, die die Kfz-Kosten in mehr oder weniger großem Umfang selbst zu tragen verpflichtet sind, abgemildert (Thomas DB 2006, 58 ff). Dass mit dem in § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG enthaltenen Verweis auf § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG für die Typisierung auf eine Regelung zurückgegriffen wird, bei der sich sämtliche Kfz- Aufwendungen steuerlich ausgewirkt haben, spricht ebenfalls dafür, erwerbsbedingten Aufwand zum Abzug zuzulassen (Bergkemper FR 2008, 282 f). Anderenfalls würden die individuell vom Arbeitnehmer getragenen Kosten ganz (vgl. die Interpretation des Urteils vom 18. Oktober 2007 VI R 57/06, BStBl II 2009, 199 durch den Beklagten) oder teilweise sowohl beim Arbeitgeber als auch beim Arbeitnehmer steuerlich unberücksichtigt bleiben, obwohl es sich um Aufwand für ein betriebliches Kfz handelt. 31

4. Die Steuer ist wie folgt neu zu berechnen: 32

() 33

5. Die Revision wird gem. § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zugelassen. 34

6. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 35