
Datum: 26.10.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 2272/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:1026.7K2272.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten über die Besteuerung eines geldwerten Vorteils aus privater PKW-Nutzung durch den Kläger.

2

Die Kläger sind Eheleute und wohnen in Sie haben keine Kinder. Der Kläger – ein promovierter Ingenieur - und Herr Dr. waren in den Streitjahren (1996 bis 1999) je zur Hälfte an der Firma ETB GmbH in beteiligt und beide zu jeweils alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführern bestellt. Die GmbH ist für verschiedene Unternehmen der Automobilindustrie – unter anderem Opel, Volkswagen, Daimler Benz – tätig, wobei der Kläger den Außendienst versieht. Die Klägerin ist als Diplom-Mathematikerin bei der GmbH angestellt.

3

In den Anstellungsverträgen ist vereinbart, dass die GmbH ihren Geschäftsführern jeweils einen PKW zur Verfügung stellt, den sie auch für private Zwecke nutzen dürfen. Dem Kläger wurde von der GmbH der BMW 750 i A mit dem Kennzeichen überlassen, den er bis August 1996 nutzte und dann zurück gab. Ab September 1996 wurde ihm der BMW 750 i AL mit dem Kennzeichen zur Verfügung gestellt, der er bis mindestens Ende 1999 nutzte. Für beide Fahrzeuge wurde in den Streitjahren kein Fahrtenbuch geführt. Der Kläger fuhr mit dem jeweiligen Fahrzeug teilweise zusammen mit der Klägerin – die 2 km lange Strecke von seiner Wohnung zum Betriebsgebäude der GmbH und nach Dienstschluss wieder zurück. Ferner nutzte er es für die im Zusammenhang mit seiner Außendiensttätigkeit häufig anfallenden Dienstreisen. In der Regel parkte er das Fahrzeug abends vor seinem

4

Wohnhaus; während seines Urlaubes stellte er es auf dem Betriebshof der GmbH ab. Eine Nutzung zu privaten Zwecken wird vom Kläger bestritten. Er war im Streitjahr Eigentümer eines 1995 gebraucht gekauften PKW der Marke Jaguar XJS Cabrio V12. Im Juli 1997 erwarben die Kläger zudem einen PKW VW-Variant.

Die Kläger haben während des vorliegenden Verfahren Aufstellungen über die tatsächliche Nutzung gefertigt, die mit folgenden Daten abschließen: 5

1996 1997 1998 1999 km km km km Jahresfahrleistung 53.700 48.687 52.950 59.543 davon 6
Dienstreisen -50.550 -46.396 -50.168 -56.156 davon Wohnung-Betrieb - 1.200 - 1.200 - 1.200
- 1.200 verbleibende Fahrten 1.950 1.091 1.582 2.187 Anteil Jahresfahrleistung 3,63% 2,24%
2,99% 3,67%

Die Fahrleistungen für 1997 und 1998 wurden von den Klägern aus den in den 7
Inspektionsrechnungen für den BMW enthaltenen Kilometerständen zum 20.
November 1996 und zum 28. Oktober 1997 im Wege der Interpolation für ein Kalenderjahr
ermittelt. Für 1999 wurde die Jahresfahrleistung aus der Differenz der Kilometerstände in den
Inspektionsrechnungen zum 16. Dezember 1998 und 17. Dezember 1999 errechnet. Der
Durchschnittswert aus den Jahren 1997 bis 1999 wurde als Fahrleistung für 1996 zugrunde
gelegt, da dort keine weiteren Servicebelege vorhanden waren, der Tachometer an dem
BMW bereits seit 1994 defekt war und das Ergebnis des Durchschnittsansatzes -
nach der Einschätzung des Klägers - den Verhältnissen des Jahres 1996 entsprochen hat.

Die zurückgelegten Strecken für Dienstreisen rekonstruierte der Kläger anhand seiner 8
Reisekostenabrechnungen. Er erstellte über die Dienstreisen für alle Streitjahre detaillierte
Fahrtennachweise, auf die wegen der Einzelheiten verwiesen wird (Bl. 84 ff, 65 ff. und 245 ff.
FG-Akte). Daneben setzte er in allen Streitjahren für jeweils 300 Arbeitstage 2 km Fahrten
zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und zurück an.

Bei der Ermittlung des Bruttoarbeitslohns im Lohnkonto des Klägers berücksichtigte die 9
GmbH keinen geldwerten Vorteil aus der Nutzung der Fahrzeuge für private Zwecke oder für
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und führte dafür keine Lohnsteuer ab. Die
Kläger übernahmen die Angaben aus den Lohnsteuerkarten in die gemeinsamen
Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre, bei deren Anfertigung der
Prozessbevollmächtigte mitwirkte. Werbungskosten machte der Kläger bei seinen Einkünften
aus nichtselbständiger Arbeit nicht geltend. Die Einkommensteuer der Kläger wurde vom
Beklagten jeweils unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erklärungsgemäß festgesetzt; dem
Kläger wurde der Arbeitnehmer-Pauschbetrag zuerkannt.

Im Rahmen einer 1999 bei der GmbH durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung für den 10
Zeitraum 1. Januar 1995 bis 31. Oktober 1999 vertrat das zuständige Finanzamt-
..... die Auffassung, dass der Kläger die private Nutzung der BMW-Fahrzeuge
nachversteuern müsse, weil er die Möglichkeit zur Privatnutzung nach dem
Anstellungsvertrag sowie tatsächlich gehabt habe und Fahrtenbücher nicht geführt worden
seien. Die geldwerten Vorteile ermittelte der Prüfer - ausgehend von den durch Rückfrage bei
einer BMW-Niederlassung festgestellten und unstreitigen Listenpreisen der
Fahrzeuge im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich Sonderausstattung sowie einschließlich
Umsatzsteuer von 107.000 DM für den BMW 750 i A und von 170.000 DM für den BMW 750 i
AL - monatlich mit jeweils 1% für die Privatnutzung und mit jeweils 0,03% für die 2 km
Fahrstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Wegen der Einzelheiten der Berechnung
für den Zeitraum Januar 1996 bis Oktober 1999 wird auf die Anlage zur Kontrollmitteilung des
Finanzamtes vom 11. Oktober 2000 Bezug genommen. Es ergaben sich folgende,

dem Bruttoarbeitslohn laut Lohnsteuerkarte hinzuzurechnenden Einnahmen:

1996	1997	1998	1999	DM	DM	DM	DM	Privatnutzung	15.360,00	20.400,00	20.400,00	11
17.000,00	Wohnung/Arbeitsstätte	921,60	1.224,00	1.224,00	1.020,00	Summe geldwerte						
Vorteile	16.281,60	21.624,00	21.624,00	18.020,00								

Die Beklagte erließ am 20. Dezember 2000 gemäß § 164 Abs. 2 AO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre 1996 bis 1998 sowie – ebenfalls unter dem Vorbehalt der Nachprüfung - den erstmaligen Einkommensteuerbescheid für 1999, in denen er neben den vorgenannten Einnahmen auch die Kontrollmitteilung des Finanzamts für Großbetriebsprüfung vom 7. März 2000 über – dort im Einzelnen dargestellte - verdeckte Gewinnausschüttungen der GmbH an den Kläger berücksichtigte. Die am 9. Januar 2001 von den Klägern erhobenen Einsprüche blieben wegen der Einnahmen aus der PKW-Nutzung ohne Erfolg. Wegen der Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 2002 verwiesen. 12

Mit der am 24. April 2002 erhobenen Klage wenden sich die Kläger nur noch gegen den Ansatz der geldwerten Vorteile und tragen dazu vor: 13

Für die Besteuerung mit der 1%-Regelung liege keine Rechtsgrundlage vor. Die aus dem Anstellungsvertrag folgende bloße Möglichkeit einer Privatnutzung könne eine entsprechende Besteuerung nicht rechtfertigen. Die beiden BMW-Fahrzeuge seien tatsächlich nicht privat genutzt worden. Es habe zwischen beiden Geschäftsführern der GmbH Einigkeit darüber bestanden, dass nur Dr. – der kein privates Fahrzeug besessen habe – den Firmenwagen tatsächlich auch für private Zwecke nutze. An diese Absprache habe er, der Kläger, sich schon deshalb gehalten, um die vertrauensvolle Zusammenarbeit im gemeinsamen Unternehmen nicht zu gefährden. Für die Privatfahrten habe ihm der Jaguar als adäquater Privatwagen zur Verfügung gestanden und mit diesem ausschließlich habe er die Privatfahrten durchgeführt. Sie, die Klägerin, habe seit Juli 1997 den VW-Variant nutzen können. Schließlich seien die im Klageverfahren eingereichten Aufstellungen der nachweislich betrieblichen Fahrten zu berücksichtigen. Die mangels Fahrtenbuch nicht detailliert nachzuweisenden Restfahrten von weniger als 5% der Gesamtleistung machten wöchentlich höchstens 20 km bis 38 km aus. Entgegen der Bezeichnung in der Aufstellung handele es sich auch insoweit nicht um Privatfahrten. Darin enthalten seien fast tägliche Fahrten zu Banken, zur Post und zu Lieferanten, die für die GmbH im Raum durchgeführt worden seien. Wenn man diese noch abziehe, verbleibe ein Unschärfebereich von allenfalls 100 bis 500 km pro Jahr. Daraus ergebe sich, dass eine private Nutzung der PKW so gut wie überhaupt nicht stattgefunden habe und von einer ausschließlich betrieblichen Nutzung auszugehen sei. Die 1%-Regelung unterstelle demgegenüber eine Privatnutzung von 40%. Es sei somit hinreichend dokumentiert, dass eine mögliche private Nutzung einen solchen Umfang jedenfalls nicht erreicht habe. 14

Das FG Hamburg (Urteil vom 16. Mai 2002 V 146/01) und das FG München (Urteil vom 28. September 2004 6 K 5409/02) hätten die Erschütterung des Anscheinsbeweises für eine private PKW-Nutzung auch ohne Fahrtenbuchführung zugelassen. Es könne auch aufgrund einer konkreten Situation feststehen, dass eine Privatnutzung ausgeschlossen sei. Das Führen eines Fahrtenbuches sei lediglich dafür vorgesehen, um bei feststehender betrieblicher und privater Nutzung eine Aufteilung der Fahrtkosten zu ermöglichen. Das Niedersächsische Finanzgericht (Urteil vom 25. November 2003 1 K 354/01) gehe ebenfalls davon aus, dass die Vermutungsregel hinsichtlich der privaten Nutzung nicht immer geeignet sei, einen geldwerten Vorteil für eine Privatnutzung anzusetzen, beim BFH sei dazu noch die Revision (VI R 2/04) anhängig. 15

Im vorliegenden Fall gehe es ebenfalls darum, als Anscheinsbeweis für eine rein betriebliche Nutzung andere Mittel zuzulassen. Er, der Kläger, habe durch die eingereichten Aufstellungen und den Hinweis auf die Existenz seines weiteren privaten Fahrzeuges den Anscheinsbeweis erbracht, dass eine private Nutzung eben nicht vorliege. Jedenfalls stelle sich Frage, ob die vorgelegten Aufzeichnungen nicht den Nachweis erbringen könnten, dass die 1%-Regelung im Streitfall nicht zur Anwendung komme. Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuches sei höchststrichterlich ebenso wenig geklärt wie die Frage, ob nachträgliche Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen seien, hierzu seien weitere Revisionen beim BFH anhängig. Diese Unklarheiten könnten nicht zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen. Sofern dessen Pflichten nicht gesetzlich oder höchststrichterlich definiert seien, könne er sich daran nicht halten. 16

Soweit der Beklagte rüge, dass zwei durch Belege nachgewiesene Werkstattaufenthalte – am 16. Dezember 1998 und am 17. Dezember 1999 - nicht in den Fahrtennachweisen enthalten seien, stelle dies keinen Widerspruch dar, weil in den Fahrtennachweisen für die betreffenden Tage auch keine anderen Fahrten, insbesondere keine Reisen angegeben seien. Gleiches gelte für den 28. Oktober 1997, für den im Fahrtennachweis eine Reise eingetragen und der außerdem in der Reparaturrechnung der Firma als Auftragsdatum auftauche. Die entsprechenden Arbeiten könnten nämlich entweder noch vor Antritt der Reise oder nach Beendigung der Reparatur durchgeführt worden sein. 17

In der mündlichen Verhandlung hat der Kläger noch erklärt, dass er selbst heute kein Fahrtenbuch führe, da er seinen Dienstwagen nicht privat nutze und daher die Notwendigkeit eines Fahrtenbuches nicht einsehe. 18

Der Beklagte hat während des Klageverfahrens mit gemäß § 164 Abs. 2 AO geändertem Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 2004 aufgrund der vom Finanzamt- bei der GmbH später durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung für den Zeitraum ab November 1999 einen geldwerten Vorteil des Klägers aus der PKW-Nutzung auch für die bisher nicht erfassten Monate November und Dezember 1999 berücksichtigt und für das Jahr 1999 insoweit insgesamt – wie in den Jahren 1997 und 1998 – 21.624 DM (für Privatnutzung 20.400 DM und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 1.224 DM) als zusätzliche Einnahme aus nichtselbständiger Arbeit angesetzt. Ferner hat der Beklagte die Einkommensteuerfestsetzungen für alle Streitjahre durch geänderte Bescheide vom 2005 und vom 2005 wegen verschiedener beim BVerfG sowie beim BFH anhängiger Musterverfahren gemäß § 165 Abs. 1 AO für vorläufig erklärt. 19

Die Kläger beantragen, die zusätzlichen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit um die Einnahmen aufgrund der PKW-Nutzung zu vermindern und zwar für 1996 um 16.281,60 DM, für 1997 bis 1999 um jeweils 21.624,00 DM und die Einkommensteuern 1996 bis 1999 entsprechend herabzusetzen. 20

Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen. 21

Er macht - teilweise unter Bezugnahme auf seine Einspruchsentscheidung - geltend: 22

Das Gesetz knüpfe grundsätzlich an die Möglichkeit einer privaten Nutzung an und unterstelle als Folge einen bestimmten Nutzungsumfang. Diese Regelung sei verfassungsgemäß. Der Steuerpflichtige könne die auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachweisen. Eine andere Nachprüfung des Nutzungsanteiles durch die Finanzbehörden sei wegen des engen Zusammenhanges mit der Sphäre der privaten Lebensführung kaum oder gar nicht möglich. 23

Eine Fahrtenbuch liege im Streitfall nicht vor. Die bloße Behauptung, das Fahrzeug werde nicht für Privatfahrten genutzt oder diese würden ausschließlich mit anderen Fahrzeugen durchgeführt, reiche nicht aus, von der Anwendung der 1%-Regelung abzusehen. Vielmehr treffe den Steuerpflichtigen die Beweislast, wenn wie hier ein nach der Lebenserfahrung untypischer Sachverhalt der Besteuerung zugrunde gelegt werden solle.

Die im Klageverfahren vorgelegten Unterlagen ermöglichten nicht die Überprüfung der Nutzungsanteile der PKW und seien zum Nachweis der tatsächlichen Nutzung nicht geeignet. Dass im Streitfall eine private Nutzung nicht völlig ausgeschlossen sei, ergebe sich aus den nicht aufgeklärten Restfahrten, die die Kläger in ihrer Aufstellung - insoweit unstreitig - als privat bezeichnet hätten. Die Aufzeichnungen seien zudem nicht vollständig und widersprüchlich. Es ergäben sich einzelne Unstimmigkeiten zwischen den Aufstellungen und den Angaben in den vorliegenden Reparaturrechnungen bezüglich der einzelnen Tage und der gefahrenen Kilometer. Eine konkrete Situation, in der eine Privatnutzung ausgeschlossen sei, sei nicht vorhanden. 24

Die Rechtslage sei durch die Rechtsprechung des BFH hinreichend geklärt. Die von den Klägern erwähnten Revisionsverfahren seien teilweise bereits erledigt. Die im Sinne des Klägervortrags ergangenen FG-Urteile seien von den konkreten Umständen des Einzelfalles ausgegangen. 25

Entscheidungsgründe 26

Die zulässige Klage ist nicht begründet. 27

Die Einkommensteuerbeträge für die Streitjahre können nicht herabgesetzt werden, weil die angefochtenen Einkommensteuerbescheide nicht rechtswidrig sind und die Kläger nicht in ihren Rechten verletzt (§ 100 Abs. 2 Satz 1 und Abs. 1 Satz 1 FGO). 28

Der Beklagte hat im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuern für die Streitjahre nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 und Abs. 2 Nr. 2 EStG bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit als GmbH-Geschäftsführer zu Recht die strittigen zusätzlichen Einnahmen des Klägers aus der Nutzung der Fahrzeuge für private Zwecke sowie für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfasst. 29

Zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit gehören nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 in Verbindung mit § 8 Abs. 1 EStG alle Vorteile, die für eine Beschäftigung im privaten Dienst gewährt worden sind und in Geld oder Geldeswert bestehen. Ein geldwerter Vorteil in diesem Sinne wird gewährt, wenn und soweit ein Arbeitnehmer – auch als Geschäftsführer einer GmbH – ein ihm von seinem Arbeitgeber unentgeltlich überlassenes Kraftfahrzeug zu privaten Zwecken oder für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte tatsächlich nutzt (vgl. BFH-Urteil vom 6. November 2001 VI R 62/96, BStBl II 2002, 370 sowie Beschluss vom 19. Dezember 2003 VI B 281/01, BFH/NV 2004, 488). Im Streitfall sind dem Kläger durch die tatsächliche Nutzung der beiden BMW-PKW's geldwerte Vorteile in der vom Beklagten angesetzten Höhe entstanden. 30

I. Private Nutzung 31

1. Im Streitfall geht der Senat aufgrund der Lebenserfahrung davon aus, dass der Kläger über die von ihm selbst eingeräumten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hinaus die beiden PKW auch im Übrigen für private Zwecke tatsächlich genutzt hat, wie der Beklagte behauptet. 32

- a) Bei einer zwischen den Beteiligten strittigen Tatsache kann die notwendige Überzeugung des Gerichts im Sinne des § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO unter anderem durch einen sog. Beweis des ersten Anscheins erbracht werden, wenn nämlich ein typischer Geschehensablauf nach der allgemeinen Lebenserfahrung die Schlussfolgerung auf das Vorliegen der Tatsache zulässt (vgl. dazu Seer in Tipke/Kruse, Kommentar zur AO/FGO, § 96 FGO Rn. 37 ff.). So liegen die Dinge hier. Es existiert eine allgemeine Lebenserfahrung des Inhalts, dass ein Arbeitnehmer ein betriebliches Fahrzeug- das ihm von seinem Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassen worden ist - tatsächlich in nicht unerheblichem Umfang zu privaten Zwecken einsetzen wird. Diese Annahme gilt erst recht, wenn es sich wie im Streitfall bei dem Arbeitnehmer um einen Gesellschafter-Geschäftsführer handelt, der wegen seiner herausragenden Position beim Arbeitgeber den jederzeitigen Zugriff auf das betriebliche Fahrzeug hat. Etwas anderes gilt nur, wenn das Fahrzeug aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit – wie etwa ein LKW – für eine regelmäßige Privatnutzung nicht geeignet ist. Der Senat folgt insoweit der ständigen Rechtsprechung des BFH zum Anscheinsbeweis für eine private PKW-Nutzung bei GmbH-Geschäftsführern aus der neueren Zeit (vgl. BFH-Beschluss vom 14. Mai 1999 VI B 258/98, BFH/NV 1999, 1330; Urteil vom 13. Februar 2003 XR 23/01, BStBl. II 2003, 472,- Beschlüsse vom 19. Dezember 2003 VI B 281/01, BFH/NV 2004, 488; vom 4. Juni 2004 VI B 256/01, BFH/NV 2004, 1416 und zuletzt vom 13. April 2005 VI B 59/04, BFH/NV 2005, 1300).
- In den Streitjahren sind dem Kläger als Geschäftsführer der GmbH entsprechend seinem Anstellungsvertrag von der GmbH nacheinander die beiden BMW-PKW zur Nutzung auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt worden. Die unstreitige Nutzungsmöglichkeit der für Privatfahrten geeigneten Fahrzeuge als Basis des Anscheinsbeweises erlauben zur Überzeugung des Senats die Schlussfolgerung, dass der Kläger von der ihm eingeräumten Möglichkeit in den Streitjahren tatsächlich Gebrauch gemacht hat.
- Der Anscheinsbeweis setzt nicht voraus, dass im konkreten Fall zusätzlich noch konkrete Anhaltspunkte für einen bestimmten Mindestumfang der privaten Nutzung etwa die von den Klägern erwähnten 40% - vorliegen. Es erscheint bereits fraglich, ob eine allgemeine Lebenserfahrung für einen in dieser Höhe bezifferbaren Mindestumfang überhaupt existiert. Jedenfalls wird für die hier die beurteilenden Streitjahre ab 1996 bei einer dem Grunde nach feststehenden Privatnutzung deren genaue Höhe durch die Spezialvorschriften in § 8 Abs. 2 Satz 2 und 4 EStG im Wege einer Typisierung abschließend geregelt, auf die noch eingegangen wird.
- b) Der Anscheinsbeweis für eine Privatnutzung der Fahrzeuge durch den Kläger ist nicht erschüttert worden. Hierzu muss die ernsthafte Möglichkeit eines anderen als des der allgemeinen Erfahrung entsprechenden Geschehensablaufs dargetan werden (Seer in Tipke/Kruse aaO.). Das ist den Klägern im Streitfall nicht gelungen.
- aa) Der Senat folgt auch insoweit der zitierten BFH-Rechtsprechung, als diese es zur Entkräftung des Anscheinsbeweises nicht genügt lässt, dass neben dem betrieblichen Fahrzeug auch ein oder mehrere private PKW vorhanden gewesen sind (vgl. BFH-Beschluss vom 13. April 2005 VI B 59/04, BFH/NV 2005, 1300). Denn dies schließt die Wahrscheinlichkeit einer Inanspruchnahme des betrieblichen PKW für private Zwecke zumindest nicht völlig aus. Es entspricht vielmehr gerade der allgemeinen Lebenserfahrung, dass jedenfalls private Fahrten zu weiter entfernten Zielen wie etwa Ausflugs- und Urlaubsfahrten gleichwohl mit dem Betriebs-PKW durchgeführt werden.
- bb) Auch die vom Kläger erwähnte Absprache mit dem anderen Geschäftsführer, dass sein - der Klägers - betrieblicher PKW nicht für private Zwecke genutzt werde sowie das besondere

Vertrauensverhältnis der beiden Geschäftsführer erschüttern den Anscheinsbeweis nicht. Bei einer wie hier tatsächlich bestehenden Nutzungsmöglichkeit wird selbst ein ausdrückliches arbeitsvertragliches Verbot der privaten Nutzung nach der allgemeinen Lebenserfahrung nur beachtet, wenn es vom Arbeitgeber durch konkrete Maßnahmen überwacht wird (vgl. BFH-Beschluss vom 19. Dezember 2003 VI B 281/01, BFH/NV 2004, 488; zu den Voraussetzungen für eine Überwachung bei einfachen Angestellten etwa mittels Schlüsselabgabe beim Arbeitgeber vgl. Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 25. November 2004 11 K 459/03, EFG 2005, 428 rkr.). Eine Überwachung der tatsächlichen Nutzung der PKW durch den Kläger hat es bei der GmbH unstreitig nicht gegeben.

Die von den Klägern erwähnten Urteile des FG Hamburg (vom 16. Mai 2002 V 146/01, bei Juris abrufbar, rkr.) und des FG München (vom 28. September 2004 6 K 5409/02, EFG 2005, 224, rkr.) weichen mit der dort zu vergleichbaren Sachverhalten angenommenen Erschütterung des Anscheinsbeweises "aufgrund der konkreten Situation" von der hier zitierten und für zutreffend angesehenen BFH-Rechtsprechung ohne überzeugende Gründe ab, so dass ihnen der erkennende Senat nicht folgen kann (wie hier das Niedersächsische FG, Urteil vom 4. September 2002 4 K 11106/02, EFG 2003, 600 nicht rkr, Revision beim BFH unter Az. IV R 62/04 anhängig; FG München, Urteil vom 4. November 2003 13 K 544/99, FG Report 2003, 25 rkr.; FG Münster, Urteil vom 24. August 2005 1 K 2899/03 G, U, F, StED 2005, 720, vorl. nicht rkr.).

cc) Der Anscheinsbeweis für eine Privatnutzung dem Grunde nach kann nach der gesetzlichen Regelung als solche nicht durch die von den Klägern im Klageverfahren eingereichten Aufstellungen der einzelnen Fahrten erschüttert werden. Wie bereits ausgeführt ist die Frage der Höhe der Privatnutzung in den Bewertungsvorschriften des § 8 Abs. 2 Satz 2 und 4 EStG - sog. 1%-Regelung oder Fahrtenbuchmethode - abschließend geregelt. Der erkennende Senat hält die sog. 1%-Regelung im Anschluss an die Rechtsprechung des BFH wegen der dadurch stark typisierten Besteuerung nur deshalb für verfassungsgemäß, weil sie widerlegbar ist und der Steuerpflichtige mit einem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch - wenn auch unter Inkaufnahme eines erhöhten Ermittlungsaufwandes - den tatsächlichen Sachverhalt nachweisen kann (vgl. zur Verfassungsmäßigkeit die BFH-Urteile vom 24. Februar 2000 III R 59/98, BStBl II 2000, 273 und vom 3. August 2000 III R 2/00, BStBl II 2001, 332). Damit hat es im Rahmen des § 8 Abs. 2 EStG sein Bewenden. Bei einer dem Grunde nach aufgrund Anscheinsbeweises anzunehmenden Privatnutzung gibt es für den Steuerpflichtigen - abgesehen von dem Nachweis durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch - im EStG keine Möglichkeit, wegen der Höhe der Privatnutzung zu einer von der 1%-Regelung abweichenden Besteuerung der Privatnutzung nach Maßgabe der tatsächlichen Verhältnissen zu kommen.

2. Der Beklagte hat die Bewertung der privaten Nutzung nach § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG in den Streitjahre zutreffend vorgenommen. Dafür ist aufgrund der Verweisung die Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG entsprechend anwendbar, wonach die Privatnutzung für jeden Kalendermonat mit 1% des inländischen Listenpreises anzusetzen ist. Dabei handelt es sich um eine vom Gesetzgeber zulässigerweise geschaffene Besteuerung im Wege der Typisierung, die für die Beteiligten und den Senat bindend ist. Die danach vorgenommene Berechnung der einzelnen Beträge für die Streitjahre in der Anlage zur Kontrollmitteilung des Finanzamtes ... vom 11. Oktober 2000 und deren Übernahme in die angefochtenen Bescheide durch den Beklagten ist zutreffend und wird insoweit von den Klägern nicht angegriffen.

3. Die von den Klägern begehrte Besteuerung des tatsächlich auf die private Nutzung entfallenden Anteils der gesamten Kraftfahrzeugaufwendungen ist nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG nur möglich, wenn das Verhältnis der privaten Fahrten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen wird. Daran fehlt es hier. In den Streitjahren selbst sind vom Kläger keine Fahrtenbücher geführt worden. Die von den Klägern nachträglich gefertigten Aufstellungen für die Streitjahre sind keine ordnungsgemäßen Fahrtenbücher.

a) Der BFH hat den Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuches bisher nicht abschließend geklärt und die Möglichkeit einer nachträglichen Erstellung nicht von vornherein verworfen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 24. Februar 2000 IV B 83/99, BStBl II 2000, 298 und vom 26. April 2004 VI B 43/04, BFH/NV 2004, 1257). Der erkennende Senat sieht es jedoch als Mindestvoraussetzung auch für ein nachträglich erstelltes ordnungsgemäßes Fahrtenbuch an, dass darin tageweise in chronologischer Form sämtliche mit dem PKW durchgeführten Fahrten Dienstreisen, Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie Privatfahrten - einzelnen mit genauer Kilometer- und Datumsangabe aufgezeichnet und fortlaufend - wenigstens tageweise - die Tachometerstände angegeben werden. Wird ein Fahrtenbuch nachträglich erstellt, bedarf es zwingend bestimmter fortlaufender Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen über die Nutzung des Fahrzeuges - etwa in Terminkalendern oder dergleichen - die so zusammengestellt werden können, dass ein lückenloser Nachweis aller unternommenen Fahrten möglich ist. Nur bei Wahrung dieser Erfordernisse kann aus der Sicht des erkennenden Senats begrifflich überhaupt von einem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch gesprochen werden. Der Beklagte weist in diesem Zusammenhang zu Recht darauf hin, dass die private Nutzung eines Fahrzeuges eng mit der Sphäre der privaten Lebensführung zusammenhängt und eine Nachprüfung dieser Vorgänge ohne zeitnahe und chronologische Aufzeichnungen nicht mehr möglich ist. Ohne Angabe insbesondere der Tachometerstände ist ein Abgleich der Fahrtenbücher mit anderen Belegen für das Fahrzeug nicht möglich. 43

b) Aufzeichnungen in dem vorstehenden Sinne haben die Kläger im vorliegenden Verfahren nicht vorgelegt. Ihre Aufstellungen beinhalten schon vom Ansatz her keine chronologische Auflistung sämtlicher in den Streitjahren mit den PKW durchgeführten Fahrten. Die Kläger haben lediglich die - aus ihrer Sicht - besonders bedeutsamen jährlichen Dienstreisen des Klägers anhand der Reisekostenabrechnungen rekonstruiert. Es fehlen in den Auflistungen aber sowohl die täglichen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als auch sowie die von den Klägern erwähnten weiteren täglichen Dienstreisen im Raum zu Banken, zur Post und zu Lieferanten. Die Fahrten zur Arbeitsstätte sind zudem in allen Jahren mit gleichbleibend 300 Tagen angesetzt, obwohl diese Angabe wegen der jährlich unterschiedlich häufigen Dienstreisen des Klägers kaum zutreffen kann. Tägliche Tachometerangaben oder zumindest der Anfangskilometerstand für den zweiten BMW, dessen Tacho nicht defekt war, fehlen gänzlich. Die Jahresfahrleistungen sind nur im Wege der Interpolation aus Kilometerständen anlässlich von Werkstattaufenthalten ermittelt und zeitanteilig umgerechnet worden, was ebenfalls nicht der Vorgehensweise im Fahrtenbuch entspricht; weil darin nur die tatsächlich vom 1. Januar bis 31. Dezember eines Jahres gefahrenen km anzugeben sind. Mangels Tachoständen ist keinerlei Überprüfung der Aufstellungen – etwa anhand der vom Beklagten erwähnten Werkstattrechnungen - möglich. 44

Zu berücksichtigen ist ferner, dass der hier zu beurteilende Zeitraum immerhin insgesamt vier Jahre (1996 bis 1999) beträgt und die Aufstellungen für die Jahre 1997 bis 1999 erstmals mit Schriftsatz vom 2. Juli 2002 bei Gericht eingegangen sind. Für den Senat ist nicht nachvollziehbar, wie der Kläger in diesem Zeitpunkt noch verlässlich hat beurteilen können, 45

dass er in allen Jahren zuvor an keinem einzigen Tag eine private Fahrt mit dem BMW unternommen hat. Die Aufzeichnungen belegen für den Senat im Gegenteil, dass der Kläger mangels eingehender Uraufzeichnungen selbst nicht mehr in der Lage gewesen ist, für die einzelnen Tage der Streitjahre alle mit den PKW durchgeführten Fahrten chronologisch aufzulisten. Aus diesem Grund können die Aufstellungen erst recht nicht als Fahrtenbücher zum Nachweis dafür dienen, dass in den Streitjahren mit den PKW keine Privatfahrten durchgeführt worden sind.

c) Ohne Erfolg begehrt der Kläger, dass bei Würdigung seiner Aufstellungen berücksichtigt werden müsse, dass er seine Pflichten mangels ausreichender rechtlicher Konkretisierung nicht habe erfüllen können. Die gesetzliche Regelung über die Besteuerung von geldwerten Vorteilen im Zusammenhang mit privater Nutzung betrieblicher PKW in § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG hat schon zu Beginn des ersten Streitjahres gegolten und eindeutig besagt, dass die 1%-Besteuerung nur zu vermeiden ist, wenn alle Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden. Ein solches überhaupt zu führen hat der - steuerlich beratene - Kläger aber von Anfang an und noch in der mündlichen Verhandlung abgelehnt. 46

4. Die Aufstellungen der Kläger können schließlich vom Senat nicht nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO in Verbindung mit § 162 AO im Rahmen einer Schätzung der Privatnutzung berücksichtigt werden. Denn die Befugnis zur Schätzung besteht nach § 162 Abs. 1 AO lediglich, wenn Besteuerungsgrundlagen nicht ermittelt oder berechnet werden können. So liegt der Fall nicht. Die Bewertung der privaten PKW-Nutzung kann gemäß § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG nach Maßgabe der 1%-Regelung exakt ermittelt und berechnet werden und eine Besteuerung nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG ist mangels ordnungsgemäßen Fahrtenbuches nicht möglich. Es gibt somit keinerlei Anknüpfungspunkte für eine Schätzung (so auch FG Düsseldorf, Urteil vom 6. September 2002 16 K 2797/00 E rkr., bei Juris; FG Münster, Urteil vom 18. Februar 2005 11 K 5218/03 E, U StEd 2005, 245). 47

II. Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 48

Keinen rechtlichen Bedenken begegnet die Ermittlung des geldwerten Vorteils gemäß §§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 8 Abs. 1 EStG für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. 49

1. Der Kläger hat selbst eingeräumt, die PKW für tägliche Fahrten zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte – teilweise zusammen mit der Klägerin - genutzt zu haben. Die Bewertung dieser Nutzung hat der Beklagte in den angefochtenen Bescheiden nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG mit 0,03 vom Hundert des Listenpreises des Kraftfahrzeuges (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) pro Monat für die 2 km Kilometer der einfachen Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zutreffend vorgenommen. Eine Besteuerung nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG ist aus den gleichen Gründen nicht möglich, die bereits bei der Privatnutzung angeführt worden sind. 50

2. Die Aufwendungen für die jährlich 300 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von je 2 km stellen beim Kläger zwar gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 und Satz 4 EStG Werbungskosten in Höhe von 420 DM dar; sie wirken sich aber steuerlich nicht aus, da der Beklagte dem Kläger mangels Nachweises höherer Werbungskosten gemäß § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a EStG den Arbeitnehmer-Pauschbetrag von jeweils 2.000 DM zuerkannt hat. 51

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 52

Gründe für eine Zulassung der Revision (§ 115 Abs. 2 FGO) bestehen nicht. 53

