

---

**Datum:** 27.04.2006  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 10. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 10 K 4600/04  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2006:0427.10K4600.04.00

---

**Tenor:**

Der Haftungsbescheid vom 29.3.2004 in Gestalt des Änderungsbescheids vom 4.6.2004 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung werden mit der Maßgabe aufgehoben, dass die Klägerin für folgende Zeiträume nicht für Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag wegen Nichtbeachtung der 1%-Regelung haftet:

27.9. bis 31.12.2000, 1.1. bis 31.12.2002 und 1.1. bis 29.2.2004.

Der Haftungsbetrag wird dementsprechend für Lohnsteuer auf 18.775,31 EUR und für Solidaritätszuschlag auf 1.032,64 EUR herabgesetzt.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin zu 62% und dem Beklagten zu 38% auferlegt.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

## Tatbestand

- Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Beklagte die Klägerin zu Recht für nicht abgeführte Lohnsteuer in Haftung genommen hat, die darauf beruht, dass die Klägerin einen geldwerten Vorteil aus der Überlassung eines Pkw's an ihre Gesellschafter-Geschäftsführerin nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen hat. 2
- Bei der Klägerin fand im Jahre 2004 eine Lohnsteueraußenprüfung statt. Dabei traf der Prüfer u.a. folgende Feststellungen: 3
- Die Klägerin stellte auch im Prüfungszeitraum 1. März 2000 bis 29. Februar 2004 ihrer Gesellschafter-Geschäftsführerin einen Pkw zur Verfügung. Eine private Nutzung des Fahrzeugs war nicht ausgeschlossen. Im Jahre 2000 versteuerte die Klägerin in diesem Zusammenhang einen geldwerten Vorteil von 2.480,-- DM. Zum 4
27. September 2000 erfolgte ein Fahrzeugwechsel. Das Fahrtenbuch für den bis zum 26.09.2000 genutzten Pkw war bei der Vorprüfung (Zeitraum 1. März 1997 bis 5
29. Februar 2000) nicht als ordnungsgemäß anerkannt worden. Nach dem Jahr 2000 war eine Versteuerung eines geldwerten Vorteils nicht vorgenommen worden, da die Klägerin vortrug, die Pkws seien ausschließlich betrieblich genutzt worden. Hierzu legte sie für die drei im Prüfungszeitraum genutzten Pkw Fahrtenbücher vor. Der Prüfer erkannte die Fahrtenbücher nicht als ordnungsgemäß an, da Fahrten zum Waschen sowie Tankfahrten zum Teil nicht dokumentiert worden seien. Es ergäben sich auch Abweichungen zwischen den Kilometerständen bei Inspektionen und den Kilometerständen laut Fahrtenbuch. Da die Fahrtenbücher nicht anerkannt werden könnten, sei zwingend die 1 %-Regelung anzuwenden. 6
- Wegen der Einzelheiten wird auf den Prüfungsbericht vom 25. März 2002, Tz. 4b und die Anlage 3 Bezug genommen. Wegen der Fahrtenbücher wird auf die Kopien in der Lohnsteueraußenprüfungsakte III sowie die in der mündlichen Verhandlung zu den Akten gereichten Fahrtenbücher verwiesen. 7
- Der Beklagte folgte der Auffassung des Lohnsteueraußenprüfers und erließ am 8
29. März 2004 u.a. wegen dieses Sachverhalts einen Haftungsbescheid. 9
- Hiergegen legte die Klägerin rechtzeitig Einspruch ein. Während des Einspruchsverfahrens änderte der Beklagte den Haftungsbescheid durch Bescheid vom 4. Juli 2004 dergestalt, dass er die Haftung für das Jahr 2000 um den dort bereits versteuerten geldwerten Vorteil in Höhe von 2.480,-- minderte. 10
- Anschließend wies er den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 27. Juli 2004 als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er im wesentlichen aus: 11
- Gemäß § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG hafte der Arbeitgeber für die Lohnsteuer, die er von den steuerpflichtigen Arbeitslöhnen der Arbeitnehmer einzubehalten und abzuführen habe. Eine Steuerpflicht ergebe sich im Streitfall aus § 19 Abs. 1 Satz 1 EStG i.V.m. § 2 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Nr. 5 LStDV. Die unentgeltliche Überlassung eines Kraftfahrzeugs durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer zu privaten Zwecken sei ein Vorteil, der zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehöre. Es entspreche der Lebenserfahrung, dass Fahrzeuge, die Arbeitnehmern ständig zur Verfügung gestellt würden, nicht nur für die vom Arbeitnehmer ausdrücklich gebilligten Dienstfahrten genutzt würden, sondern auch für private Fahrten, 12

wenn der Arbeitgeber die tatsächliche Nutzung nicht überwache.

Bei den Mängeln der Fahrtenbücher handele es sich um echte Fehleintragungen, so dass sich nicht die Frage stelle, ob eine Ergänzung der Aufzeichnungen im Einspruchsverfahren noch möglich sei. Zu den Beanstandungen der Fahrtenbücher habe die Arbeitnehmerin am 29. April 2004 Stellung genommen. Auch wenn dadurch einige Punkte geklärt werden konnten, so bleibe es doch dabei, dass die Bücher nicht den Vorgaben der R 31 Abs. 9 Nr. 2 LStR entsprächen. Auffallend sei z.B., dass die in den Fahrtenbüchern angegebene Fahrtstrecke zur Kfz-Werkstatt in der Stadt H und zurück zur Stadt P variere. 13

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung sowie auf den Haftungsbescheid vom 29. März 2004 und den Änderungsbescheid vom 4. Juni 2004 Bezug genommen. Danach beträgt der Haftungsbetrag bei der Lohnsteuer 9.443,35 € und bei dem Solidaritätszuschlag 519,37 €. 14

Mit der Klage trägt die Klägerin vor: 15

Die betrieblichen Fahrzeuge seien nicht privat genutzt worden. Der Jaguar sei als rein repräsentatives Fahrzeug angeschafft worden. Privat habe ihre Geschäftsführerin sowie deren Ehemann einen Pajero bzw. einen VW-Bus gefahren. 16

Der Haftungsbescheid sei nicht inhaltlich hinreichend bestimmt. Der Beklagte nehme sie für die Lohnsteuer mehrerer Arbeitnehmer in Anspruch. Dem Erfordernis der inhaltlich hinreichenden Bestimmung sei in solch einem Fall nur dann genügt, wenn im Haftungsbescheid die konkreten Sachverhalte und die konkreten Zeiträume unter genauer Benennung der einzelnen Arbeitnehmer erfolgt wäre. Derartige Angaben enthalte der angefochtene Haftungsbescheid nicht. 17

Des weiteren sei die Anwendung der 1 %-Regelung rechtswidrig. Da diese Regelung zu unzutreffend und ungerechten Ergebnissen führen könne, sei die Regelung Gegenstand umfassender Diskussionen geworden. Der Bundesfinanzhof habe sie für verfassungsmäßig erklärt, da die Regelung nur eine widerlegbare Vermutung enthalte. Der Steuerpflichtige habe grundsätzlich die Möglichkeit, durch Vorlage der Belege über die insgesamt für das Fahrzeug entstandenen Aufwendungen und ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch einen geringeren Privatanteil nachzuweisen. Von dieser Möglichkeit (sog. escape-Klausel) habe ihre Geschäftsführerin gebrauch gemacht. Wenn der Beklagte ausführe, die Fahrtenbücher enthielten Mängel, die das Fahrtenbuch als nicht ordnungsgemäß qualifizierten, so sei diese Auffassung nicht haltbar. 18

Wegen der Begründung zu den einzelnen Mängeln wird auf den Schriftsatz der Klägerin vom 12. November 2004 Bezug genommen. 19

Selbst wenn man der Ansicht des Beklagten folgen würde, so dürfe die monatsbezogene 1 %-Regelung nicht pauschal für sämtliche Monate und Veranlagungszeiträume angewandt werden und die Fahrtenbücher vollständig verworfen werden. Dies ergebe sich bereits aus dem Gesetzestext. Danach sei die private Nutzung eines Kfz für jeden Kalendermonat mit 1 % anzusetzen. Aus dieser Gesetzesformulierung lasse sich ablesen, dass die 1 %-Regelung für den einzelnen Monat anzuwenden sei und nicht pauschal für den gesamten Veranlagungszeitraum. Dies bedeute, dass, falls die Ordnungsmäßigkeit der Fahrtenbücher überhaupt Zweifeln unterliege, dies nur für die einzelnen Monate geschehen könne, in denen Ungenauigkeiten festgestellt worden seien. Dies sei nach dem bisherigen im wesentlichen nur punktuell für das Streitjahr 2000 der Fall. 20

Die Klägerin beantragt,	21
den Haftungsbescheid vom 29. März 2004 in Gestalt des Änderungsbescheides vom 4. Juni 2004 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom	
27. Juli 2004 hinsichtlich einer Inhaftungnahme für Lohnsteuer in Höhe von 9.443,35 € und Solidaritätszuschlag in Höhe von 519,37 € aufzuheben,	23
hilfsweise, die Revision zuzulassen.	24
Der Beklagte beantragt,	25
das Verfahren wegen des nachgereichten Schriftsatzes vom 27.4.2006 zu vertagen,	26
hilfsweise, die Klage abzuweisen,	27
äußerst hilfsweise, die Revision zuzulassen.	28
Der Haftungsbescheid sei inhaltlich hinreichend bestimmt. Nach der BFH-Rechtsprechung sei es nicht erforderlich, dass aus dem Haftungsbescheid hervorgehe, in welcher Höhe die nachgeforderte Lohnsteuer jeweils einem konkreten Arbeitnehmer zuzurechnen sei.	29
Da ein Wechsel von der 1 %-Regelung zum Fahrtenbuch nur zu Beginn eines neuen Jahres oder bei einem Fahrzeugwechsel möglich sei, sei für das Fahrzeug GI – HB 488 bis September 2000 die 1 %-Regelung anzuwenden. Das für dieses Fahrzeug geführte Fahrtenbuch sei anlässlich der Vorprüfung für die Zeit bis zum 29. Februar 2000 nicht als ordnungsgemäß anerkannt worden.	30
Im übrigen seien die Fahrtenbücher auch ansonsten nicht ordnungsgemäß. Insoweit wird auf den Schriftsatz des Beklagten vom 4. Januar 2005 Bezug genommen.	31
<b>Entscheidungsgründe</b>	32
Die zulässige Anfechtungsklage ist nur in dem aus dem Tenor ersichtlichen Umfang begründet. Insoweit ist der angefochtene Haftungsbescheid rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung FGO-.	33
1. Der Senat sieht keine Veranlassung, das Verfahren zu vertagen. Der Schriftsatz vom 27.4.2006 enthält keinen neuen Sachvortrag, auf den der Beklagte bisher noch nicht eingehen konnte.	34
2. Der Haftungsbescheid ist nicht bereits wegen unzureichender inhaltlicher Bestimmtheit nichtig und die Klage deshalb vollumfänglich begründet.	35
Der Haftungsbescheid ist im Streitfall bereits deshalb hinreichend bestimmt, da es hinsichtlich der Inhaftungnahme für einen geldwerten Vorteil aus der Überlassung eines Pkw auch für Privatfahrten nur um eine Arbeitnehmerin geht und deshalb die Arbeitslöhne sowie die hierauf entfallende Lohnsteuer eindeutig einer Arbeitnehmerin zugeordnet werden können. Die entsprechenden Beträge ergeben sich auch aus einer eigenen Textziffer des Prüfungsberichts und der Anlage zum Haftungsbescheid.	36
3. Überlässt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer ein betriebliches Fahrzeug zur Nutzung und ist eine private Nutzung des Dienstwagens (wie im Streitfall) nicht ausgeschlossen, ist für die Überlassung des Fahrzeugs ein geldwerter Vorteil anzusetzen, vgl. § 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 4	37

i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes –EStG-. Da die (auch) private Nutzung eines Kfz der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, kann der Arbeitnehmer diese nach Auffassung des erkennenden Senats nur durch ein im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG ordnungsgemäßes Fahrtenbuch widerlegen. Die Anforderungen an den Nachweis, ein betriebliches Fahrzeug überhaupt nicht privat genutzt zu haben, können nicht geringer sein als die Anforderungen an den Nachweis des Verhältnisses der betrieblichen zu den privaten Fahrten. Andernfalls würden Arbeitnehmer, die behaupten, ein betriebliches Fahrzeug überhaupt nicht privat genutzt zu haben, steuerlich anders behandelt als Arbeitnehmer, die eine anteilige (geringe) private Nutzung vortragen. Für eine solche unterschiedliche Behandlung gibt es keine Rechtfertigung.

4. Die 1 % - Regelung kommt im Streitfall nicht bereits deshalb zur Anwendung, weil die Klägerin die auf das der Gesellschafter-Geschäftsführerin zur Verfügung gestellte Fahrzeug entfallenden Kosten nicht getrennt aufgezeichnet hat. Die Gesamtaufwendungen sind, wie das Gesetz es in § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG vorschreibt, durch Belege nachgewiesen. Dass die Kosten auf einem Konto, auf dem auch Kosten anderer Fahrzeuge bzw. andere Kosten erfasst sind, gebucht wurden, ist unerheblich. Das Gesetz schreibt, anders als z. B. § 4 Abs. 7 EStG, keine getrennte Aufzeichnung der Kosten vor. 38

5. Wird ein Fahrtenbuch wegen Mängel nicht als ordnungsgemäß anerkannt, so gilt dies nach Auffassung des erkennenden Senats für das gesamte Jahr bzw. bis zu einem Fahrzeugwechsel. Das Gesetz will mit der monatsweisen Versteuerung nur erreichen, dass der geldwerte Vorteil jeden Monat und nicht nur einmal im Jahr versteuert wird und nicht zum Ausdruck bringen, dass jeden Monat von der 1 %-Regelung zur Fahrtenbuchregelung und umgekehrt gewechselt werden könnte. Dies ergibt sich aus dem mit der Regelung verfolgten Vereinfachungs- und Typisierungsgedanken. Dieser Zweck würde verfehlt, wenn ein Fahrtenbuch nur dann verworfen werden könnte, wenn für jeden Monat seine Nichtordnungsmäßigkeit festgestellt würde. Dies würde auch eine aufwendige Zuordnung der Kosten zu den einzelnen Monaten erfordern. 39

6. Der Bundesfinanzhof hat in mehreren Urteilen zu der Frage, wann ein Fahrtenbuch ordnungsgemäß ist, Stellung genommen (vgl. zusammenfassend Hollatz in Neue Wirtschaftsbriefe –NWB- Fach 3, S. 4679 (Stand 15.5.2006)). Unter Berücksichtigung dieser Urteile, denen der Senat grundsätzlich folgt, ergibt sich für den Streitfall Folgendes: 40

a) Die Erfassung des geldwerten Vorteils für die Möglichkeit einer privaten Nutzung des Dienstwagens für den Zeitraum 1.1. bis 26.9.2000 ergibt sich daraus, dass das Fahrtenbuch für das bis zu diesem Zeitpunkt genutzte Fahrzeug von der Vorprüfung als nicht ordnungsgemäß behandelt und diese Auffassung bestandskräftigen Steuerbescheiden zu Grunde gelegt worden ist. 41

b) Für das nach dem Fahrzeugwechsel ab dem 27.9.2000 geführte Fahrtenbuch hat der Beklagte für das Jahr 2000 als einzigen Mangel festgestellt, dass eine Fahrt am 30.12.2000, für die eine Tankrechnung vorliegt, nicht aufgezeichnet ist. Dies reicht dem erkennenden Senat nicht aus, um das Fahrtenbuch für die Zeit vom 27.9. bis zum 31.12.2000 zu verwerfen. Ein Fahrtenbuch ist seiner Auffassung nach nur dann nicht ordnungsgemäß, wenn es mehrere ins Gewicht fallende Mängel aufweist. Einzelne kleinere Ungenauigkeiten können hingegen nicht zur Verwerfung führen. Dies ergibt sich aus dem verfassungsrechtlich verankerten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. 42

c) Für das Jahr 2001 weist das Fahrtenbuch zu viele Mängel auf. Der Beklagte hat unwidersprochen vorgetragen, dass fünf Fahrten, für die Tankrechnungen vorliegen, die als 43

Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, nicht verzeichnet sind. Hinzu kommt, dass die Angaben im Klageverfahren zu der Fahrt am 9.11.2001 nicht mit den Angaben im Fahrtenbuch übereinstimmen. Nach dem Fahrtenbuch ist der Ehemann der Gesellschafter-Geschäftsführerin mit dem Pkw von der Stadt L zurück zur Stadt P und nicht zur Werkstatt in der Stadt H gefahren.

d) Die vom Beklagten für 2002 vorgetragene Mängel reichen dem Senat für eine Verwerfung nicht aus. Nach der eigenen Erfahrung der Senatsmitglieder sind die Angaben in Werkstattrechnungen über den km-Stand häufig ungenau. Auch kommt es vor, dass als Tag der Annahme einfach der Tag der Rechnung eingetragen wird. Das Nichtübereinstimmen von Angaben in Werkstattrechnungen mit dem Fahrtenbuch allein rechtfertigt deshalb nicht den Schluss, das Fahrtenbuch sei fehlerhaft. Die fehlende Übereinstimmung hat lediglich indizielle Bedeutung. Um das Fahrtenbuch zu verwerfen, müssen weitere Mängel hinzukommen. Dafür reicht dem Senat nicht, dass lediglich eine Tankfahrt nicht aufgezeichnet ist. 44

Soweit der Beklagte moniert, dass die angegebenen Kilometer nicht mit dem Routenplaner übereinstimmen, hält der Senat es für überzogen, bei einer Fahrt von ca. 800 km eine Abweichung von ca. 40 km als Fehleintragung anzusehen. Eine Umwegfahrt liegt nicht bereits dann vor, wenn die gefahrene Strecke ca. 5 % von der kürzest möglichen Strecke abweicht. Der Steuerpflichtige ist nicht verpflichtet, vor Antritt einer längeren Dienstreise die kürzest mögliche Strecke laut Routenplaner zu ermitteln und dann, wenn er eine andere Strecke fährt, jede Abweichung aufzuzeichnen. Sind die Strecken nahezu gleich lang, kann der Steuerpflichtige die seiner Meinung nach (z. B. verkehrsmäßig) günstigste Strecke nehmen. Erst bei erheblichen Abweichungen kann von einer Umwegfahrt, die genauere Aufzeichnungen erforderlich macht, ausgegangen werden. 45

e) Für 2003 weist das Fahrtenbuch wiederum zu viele Mängel auf. Entgegen der Auffassung der Klägerin handelt es sich bei dem Tankbeleg vom 7.1.2003 nicht um den Abbuchungstag, sondern den Tag des Tankens. Die Umwegfahrt am 7.3.2003 ist nicht aufgezeichnet. Ebenso ist die Eintragung am 12.12.2003 nicht zutreffend. 46

f) Für 2004 hat der Beklagte keine Mängel festgestellt. 47

7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit auf § 151 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 48

Der Senat lässt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO die Revision wegen den Fragen zu, ob der Nachweis, dass überhaupt keine Privatfahrten durchgeführt worden seien, auch nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch im Sinne der §§ 8 Abs. 2 Satz 4 i.V.m. 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG geführt werden kann, ob die Verwerfung des Fahrtenbuchs nur für die Monate gilt, in denen Mängel festgestellt wurden, und ob bereits kleinere Mängel zur Verwerfung des Fahrtenbuchs führen. 49