
Datum: 28.08.2012
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 1780/11
ECLI: ECLI:DE:FGK:2012:0828.7K1780.11.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Rechtsmittelbelehrung	1
Die Nichtzulassung der Revision kann durch Beschwerde angefochten werden.	2
Die Beschwerde ist innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Bundesfinanzhof, Ismaninger Straße 109, 81675 München, einzulegen.	3
Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Beschwerdeschrift soll eine Ausfertigung oder Abschrift des angefochtenen Urteils beigelegt werden.	4
Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. In der Begründung müssen die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) dargelegt werden. Nach § 115 Abs. 2 FGO ist die Revision nur zuzulassen, wenn	5
1. die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat,	6
2. die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs erfordert oder	7
3. ein Verfahrensmangel geltend gemacht wird und vorliegt, auf dem die Entscheidung beruhen kann.	8

Vor dem Bundesfinanzhof müssen sich die Beteiligten durch Prozessbevollmächtigte vertreten lassen. Dies gilt auch für Prozesshandlungen, durch die ein Verfahren vor dem Bundesfinanzhof eingeleitet wird. Zur Vertretung der Beteiligten vor dem Bundesfinanzhof berechtigt sind Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer; zur Vertretung berechtigt sind auch Gesellschaften im Sinne des § 3 Nr. 2 und 3 des Steuerberatungsgesetzes, die durch solche Personen handeln. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Tatbestand

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der private Nutzungsanteil für ein betriebliches Fahrzeug der Klägerin zu Recht der Besteuerung unterworfen wurde.

Die steuerlich beratene Klägerin war im Streitjahr als Hausverwalterin selbständig tätig und erzielte aus dieser Tätigkeit der Umsatzsteuer unterliegende Einnahmen. Ausweislich der im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung vorgelegten Gewinnermittlung nebst Bestandsverzeichnis befanden sich folgende Fahrzeuge ganzjährig im Betriebsvermögen der Klägerin:

- Mercedes Benz S 500 L (1) 13
- Mercedes Benz CDI Offroader (2) 14
- Motorrad (3) 15

Für den "Mercedes Benz S 500 L" waren nicht vorsteuerbelastete Kosten in Höhe von 871 Euro und vorsteuerbelastete Kosten in Höhe von 24.127,07 Euro (AfA und sonstige Kosten) gewinnmindernd gebucht worden. Bei der Gewinnermittlung waren lediglich für den PKW mit dem Kennzeichen 2 Privatanteile unter Anwendung der sogenannten 1%-Regelung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG hinzugerechnet worden.

Im Besteuerungsverfahren teilte die Klägerin auf Nachfrage des Beklagten mit, dass für das Motorrad (3) kein Fahrtenbuch geführt worden sei. Gleichzeitig reichte sie für das Fahrzeug „Mercedes Benz S 500 L“ eine tabellarische Übersicht ein, das ihrer Ansicht nach als Fahrtenbuch anzuerkennen sei. Aus dieser Übersicht, die sich in den Steuerakten des Beklagten befindet und auf die für nähere Einzelheiten Bezug genommen wird, sind das jeweilige Datum, der „Zweck/Ort“ der Fahrt sowie die Kilometerstände zu Beginn und zum Ende der jeweiligen Fahrt zu entnehmen. Die Spalte „Zweck/Ort“ enthält keine genauen Orts- und Straßenangaben, sondern lediglich Hinweise wie beispielsweise „Tankstelle“, „Baustelle B“, ... KSK“, „... Objekt Besichtigung“, „... Gericht“, ... Baustelle“ etc.. Ausweislich dieser Aufstellung betrug die Gesamtfahrleistung des Fahrzeugs im Streitjahr 11.393 km, wovon 1.110 km (entspricht 9,74%) als privat angegeben waren.

Der Beklagte vertrat die Auffassung, dass es sich bei dieser Aufstellung nicht um ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch handle. Daraufhin legte die Klägerin ein „Vokabelheft“ mit handschriftlichen Eintragungen vor, das sich in den Steuerakten des Beklagten befindet und auf das für nähere Einzelheiten Bezug genommen wird. Die dortigen handschriftlichen

Eintragungen entsprechen den in der tabellarischen Übersicht enthaltenen Ausführungen. Aus dem „Vokabelheft“ ist allerdings nicht zu entnehmen, für welches Fahrzeug die Aufzeichnungen erfolgten.

Der Beklagte ermittelte daraufhin die Privatanteile für den „Mercedes Benz S 500 L“ und das Motorrad anhand der sogenannten 1%-Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG und setzte bei der Einkommensteuer einen entsprechend höheren Gewinn an, der zwischen den Beteiligten der Höhe nach unstreitig ist. Hinsichtlich der Umsatzsteuer nahm er die entsprechenden Hinzurechnungen vor und erließ einen geänderten Umsatzsteuerbescheid. Die auf das Fahrzeug „Mercedes Benz S 500 L“ entfallende Hinzurechnung belief sich dabei auf 1.630 Euro, die er wie folgt ermittelte: Anschaffungskosten: 68.367 Euro zuzüglich AMG-Sonderausstattung 6.772 Euro zuzüglich Umsatzsteuer 14.276 Euro, hiervon 12% = 10.729 Euro, hiervon 80% = 8.583 Euro * 19% = 1.630 Euro.

Den gegen den Umsatzsteuerbescheid erhobenen Einspruch wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 3.5.2011 als unbegründet zurück und führte aus, dass die Hinzurechnung der Privatanteile für die Fahrzeuge zu Recht erfolgt sei. Die Klägerin habe für das Fahrzeug „Mercedes Benz S 500 L“ kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt. Die von ihr vorgelegte tabellarische Aufstellung und das „Vokabelheft“ genügten nicht den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Insbesondere seien die bloßen Ortsangaben in diesem Zusammenhang nicht ausreichend, zumal sie keine Zuordnung der unternommenen Fahrten zuließen. Eine Verifizierung der in der Aufstellung enthaltenen Angaben sei nicht möglich, zumal trotz Aufforderung auch keine Kostenbelege und sonstigen Nachweise (Reparaturrechnungen, TÜV-Belege, Inspektionsrechnungen o.ä.) vorgelegt worden seien. Vor diesem Hintergrund sei die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer zutreffend dahingehend geschätzt worden, dass der sich unter Anwendung der 1%-Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ergebende Betrag um 20% wegen der nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten gekürzt worden sei.

Mit ihrer Klage verfolgt die Kläger ihr ursprüngliches Begehren weiter und macht geltend, dass die Hinzurechnung des Privatanteiles für das Fahrzeug „Mercedes Benz S 500 L“ zu Unrecht erfolgt sei. Es liege ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch in gebundener Form („Vokabelheft“) vor, das durch die tabellarische Übersicht ergänzt werde. Die darin enthaltenen Ortsangaben seien durch die Hausverwaltertätigkeit ohne weiteres den jeweils betreuten Objekten zuzuordnen. Vor diesem Hintergrund seien die jeweiligen Ortsangaben ausreichend. Die Umsatzsteuer sei daher um 1.630 Euro zu mindern.

Die Klägerin beantragt,

den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 19.1.2011 sowie die dazugehörige Einspruchsentscheidung dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer um 1.630 Euro gemindert wird.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Zur Begründung nimmt er auf die Ausführungen in der Einspruchsentscheidung Bezug.

Der Berichterstatter hat am 6.6.2012 einen Erörterungstermin mit den Beteiligten durchgeführt. Hinsichtlich des Ergebnisses dieses Erörterungstermins wird auf das in der Gerichtsakte befindliche Protokoll (Bl. 53 ff.) Bezug genommen.

	28
<u>Entscheidungsgründe:</u>	29
Die Klage ist unbegründet.	30
Der Beklagte hat den zwischen den Beteiligten alleine streitigen Privatanteil für das Fahrzeug „Mercedes Benz S 500 L“ zutreffend der Umsatzbesteuerung unterworfen. Gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Streitjahr 2009 bestehen keine Bedenken.	31
1.	32
Die nichtunternehmerische Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs ist unter den Voraussetzungen des § 3 Abs. 9a Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes in der für das Streitjahr maßgebenden Fassung als unentgeltliche Wertabgabe der Besteuerung zu unterwerfen. Als Bemessungsgrundlage sind dabei gemäß § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG die Kosten anzusetzen, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Demgemäß sind die Kosten, die zum Vorsteuerabzug berechtigt haben, auf die privaten und unternehmerischen Fahrten aufzuteilen (vgl. BFH-Urteil vom 19. Mai 2010 XI R 32/08, BStBl. II 2010, 1079 m.w.N.).	33
Soweit diese Kosten und der Umfang der privaten und unternehmerischen Fahrten nicht ermittelt werden können, sind sie gemäß § 162 AO zu schätzen. Diese Schätzungsbefugnis hat auch das Finanzgericht, wenn eine weitere Sachaufklärung nicht möglich ist (§ 96 Abs. 1 Satz 1 2. Halbsatz FGO). Die Schätzung muss in sich schlüssig sein; ihre Ergebnisse müssen darüber hinaus wirtschaftlich vernünftig und möglich sein. Die gewählte Schätzungsmethode muss dem Ziel gerecht werden, die Besteuerungsgrundlagen durch Wahrscheinlichkeitsüberlegungen so zu bestimmen, dass sie der Wirklichkeit möglichst nahe kommen (vgl. BFH-Urteil vom 4. November 1999 V R 35/99, BFH/NV 2000, 759).	34
Nach der Rechtsprechung des BFH ist der ertragsteuerrechtliche Wert der Nutzungsentnahme nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG, wonach die private Nutzung eines Kfz für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen ist (sog. 1 %-Regelung), für das Umsatzsteuerrecht grundsätzlich kein geeigneter Maßstab, um die Kosten, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt haben (§ 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG), auf die Privatfahrten und die unternehmerischen Fahrten aufzuteilen (vgl. BFH-Urteil vom 19. Mai 2010, XI R 32/08, BStBl. II 2010, 1079), zumal sich der Ansatz des ertragsteuerrechtlichen Entnahmewerts nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ohnehin verbiete, wenn die mit der Nutzung des PKW zusammenhängenden Kosten, für die ein Unternehmer den Vorsteuerabzug berechtigterweise in Anspruch genommen habe, geringer seien. Die Bemessungsgrundlage für die private PKW-Nutzung eines gemischt genutzten PKW könne immer nur einen Bruchteil der gesamten Kfz-Kosten ausmachen.	35
Gleichwohl ist es nach höchstrichterlicher Rechtsprechung nicht zu beanstanden, wenn die Finanzverwaltung bei der Umsatzbesteuerung aus Vereinfachungsgründen bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung des dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs von dem ertragsteuerrechtlichen Wert der Nutzungsentnahme nach der sog. 1 %-Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ausgeht und von diesem (Netto)Wert für die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten einen pauschalen Abschlag von 20 % vornimmt (vgl. BFH-Urteile vom 7. Dezember 2010 VIII R 54/07, BStBl. II 2011, 451 und 19. Mai 2010, XI R 32/08, BStBl. II 2010, 1079 sowie BMF-	36

Schreiben in BStBl. I 2004, 864, Tz. 2.1). Macht der Unternehmer indes umsatzsteuerlich von der 1 %-Regelung keinen Gebrauch und liegen die Voraussetzungen der sog. Fahrtenbuchregelung – etwa mangels eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches – nicht vor, ist der private Nutzungsanteil für Umsatzsteuerzwecke anhand geeigneter Unterlagen im Wege einer sachgerechten Schätzung zu ermitteln. Fehlen geeignete Unterlagen für die Schätzung, ist der private Nutzungsanteil mit mindestens 50 % zu schätzen, soweit sich aus den besonderen Verhältnissen des Einzelfalles nichts Gegenteiliges ergibt; aus den Gesamtaufwendungen sind die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten in der belegmäßig nachgewiesenen Höhe auszuscheiden (vgl. BFH-Urteil vom 7. Dezember 2010 VIII R 54/07, BStBl. II 2011, 451 m.w.N.). Im Ergebnis sind daher der Entnahmewert nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG und die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs unabhängig voneinander zu ermitteln. Führt der Unternehmer kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch und entscheidet er sich nicht von vornherein auch umsatzsteuerlich für die sog. 1 %-Regelung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG, ist es unvermeidbar, dass die einkommensteuerrechtlichen und umsatzsteuerrechtlichen Bemessungsgrundlagen voneinander abweichen (vgl. BFH-Urteil vom 7. Dezember 2010 VIII R 54/07, BStBl. II 2011, 451).

2. 37
- Unter Anwendung dieser Rechtsgrundsätze, die sich der Senat zueigen macht, bestehen weder dem Grunde noch der Höhe nach Bedenken gegen die Berücksichtigung einer unentgeltlichen Wertabgabe, die das FA nach der so genannten 1 % Regelung vorgenommen hat. Es hat sich erkennbar im zulässigen Rahmen einer Schätzung gehalten, indem es von dem ertragsteuerlichen Wert für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten einen Abschlag von 20% vorgenommen hat. 38
- Der Beklagte hat als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer zu Recht den nach der sog. 1 %-Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ermittelten und mit einem Abschlag von 20% versehenen ertragsteuerrechtlichen Nutzungswert zugrunde gelegt. 39
- Die Klägerin hat kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG geführt. Bereits aus dem auch nach ihrem eigenen Sachvortrag als Ursprungsbeleg geführten „Vokabelheft“ ist nicht erkennbar, für welches Fahrzeug die darin enthaltenen Aufzeichnungen geführt worden sind. Das Fahrtenbuch ist darüber hinaus nicht ordnungsgemäß, weil die Fahrten darin nicht vollständig wiedergegeben sind. Nach der vom Senat für zutreffend erachteten Rechtsprechung des BFH (vgl. dazu etwa BFH-Beschluss vom 1.3.2012 VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505 m.w.N.) verlangt die vollständige Wiedergabe einer Fahrt unter anderem grundsätzlich die Angabe des Ausgangspunktes und des Endpunktes der Fahrt. Das ist vorliegend nicht der Fall. Im „Vokabelheft“ findet sich für jeden aufgezeichneten Tag lediglich eine einzige Ortsangabe, wobei bereits nicht erkennbar ist, ob es sich hierbei um den Ausgangs- oder den Endpunkt der angegebenen Fahrt handeln soll. Damit sind weder der Ausgangspunkt noch das Fahrtziel ausreichend bestimmt oder bestimmbar. Die zudem sehr allgemein gehaltenen Angaben durch die Nennung alleine eines – teilweise mit dem Zusatz „WEG“, „Baustelle“ o.ä. versehenen – Ortes gestatten es insbesondere nicht, die Aufzeichnungen mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin zu überprüfen. So genügen nach der Rechtsprechung des BFH bloße Ortsangaben ohne weitere Benennung des aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartners nicht den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch (vgl. BFH-Beschluss vom 1.3.2012 VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505). Dies gilt erst recht, wenn – wie vorliegend – nicht nur die Angaben zum aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner bzw. der konkreten 40

dienstlichen Verrichtung fehlen, sondern die Angaben sich in der bloßen – allgemeinen – Nennung eines Ortes („Tankstelle“, „LG ... WEG ...“, „.... neues Objekt“, „.... Baustelle“, „....“ etc.) erschöpfen. Es sind für den Senat auch keine besondere Umstände ersichtlich, die es im konkreten Einzelfall gestatten würden, allein aus der bloßen Angabe des jeweiligen Ortes auf das eigentliche (konkrete) Fahrtziel und die tatsächliche Durchführung der Fahrt mit dem von der Klägerin angegebenen Fahrzeug sicher schließen zu können.

Vor diesem Hintergrund war der Beklagte berechtigt, die zwischen den Beteiligten unstreitigen Anschaffungskosten von 89.415 Euro (68.367 Euro zuzüglich AMG-Sonderausstattung 6.772 Euro zuzüglich Umsatzsteuer 14.276 Euro) zu Grunde zu legen und 8.583 Euro ($89.415 \text{ Euro} * 12\% * 80\% = 8.583 \text{ Euro}$) als Bemessungsgrundlage für die Privatnutzung des Fahrzeugs „Mercedes Benz S 500 L“ bei der Umsatzbesteuerung zu berücksichtigen. 41

Da auch sonst keine tragfähigen Anhaltspunkte für eine sachgerechte Schätzung der Privatnutzung anhand objektiver Kriterien gegeben bzw. vorgetragen sind, muss die Klägerin es gegen sich gelten lassen, dass ihr gegenüber im Rahmen einer Schätzung auch nachteilige Schlussfolgerungen gezogen werden (vgl. BFH-Beschluss vom 17. März 1997 I B 123/95, BFH/NV 1997, 730). Dabei kann aufgrund des im finanzgerichtlichen Verfahren geltenden Verböserungsverbots dahinstehen, ob mit Blick auf die vorsteuerbelasteten Gesamtkosten von rund 24.127 Euro und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der private Nutzungsanteil bei Fehlen geeigneter Unterlagen und der Nichtanwendung der sogenannten 1%-Regelung grundsätzlich mit mindestens 50% anzusetzen ist (vgl. BFH-Urteil vom 7. Dezember 2010 VIII R 54/07, BStBl. II 2011, 451 m.w.N.), nicht sogar eine höhere Bemessungsgrundlage in Betracht gekommen wäre. 42

3. 43

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs.1 FGO 44