
Datum: 18.06.2015
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 33/15
ECLI: ECLI:DE:FGK:2015:0618.10K33.15.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

- 1
- 2 Zwischen den Beteiligten ist streitig, wie der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines Pkw durch den Arbeitgeber des Klägers bei dessen Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zu bewerten ist, insbesondere ob das vom Kläger geführte elektronische Fahrtenbuch steuerlich anzuerkennen ist.
- 3 Die Kläger sind Eheleute, die in den Streitjahren zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Der Kläger erzielte in den Streitjahren u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Steuerberater. Sein Arbeitgeber stellte ihm einen Firmenwagen (Porsche Carrera) zur Verfügung, den der Kläger auch privat nutzen durfte.
- 4 Im Rahmen einer Lohnsteuer–Außenprüfung beim Arbeitgeber des Klägers wurde festgestellt, dass der Kläger das Fahrtenbuch in Form eines Diktiergeräts führt. Dabei geht der Kläger, was zwischen den Beteiligten unstrittig ist, wie folgt vor: Er diktiert zu Beginn einer Fahrt den Zweck der Fahrt, das Datum und den km-Stand. Unterwegs diktiert er besondere Vorkommnisse (z.B. Staus oder Straßensperrungen, Umleitungen) und am Ende wiederum den km-Stand. Während der Eingaben läuft das Radio, nach Angaben des Klägers, um seine Angaben zu untermauern. Die Ansagen auf dem Band werden von seiner Sekretärin im Durchschnitt zweimal wöchentlich in Excel–Dateien übertragen. Die Blätter werden aufbewahrt und am Jahresende jeweils gebunden. Auf die zu den Akten gereichten Ausdrucke wird Bezug genommen. Die Bänder werden ebenfalls aufbewahrt und nicht

überspielt.

Der Lohnsteuer-Außenprüfer erkannte das Fahrtenbuch nicht an und ermittelte den geldwerten Vorteil nach der sog. 1%-Regelung. Wegen der Einzelheiten wird auf Tz. 5 des Lohnsteuer-Außenprüfungsberichts vom 6.8.2013 Bezug genommen. 5

Der Beklagte folgte der Auffassung der Außenprüfung und erließ geänderte Einkommensteuerbescheide für 2010 und 2011 (jeweils vom 10.10.2013) sowie einen erstmaligen Einkommensteuerbescheid für 2012 vom 2.7.2014. 6

Die hiergegen eingelegten Einsprüche der Kläger wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 8. Dezember 2014 als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus: 7

Eine mithilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei genüge den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen seien oder zumindest in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offen gelegt würden. Das von dem Kläger in Form von Aufnahmen auf einem Diktiergerät und anschließender Übertragung in Excel-Tabellen geführte Fahrtenbuch stelle kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar. Sowohl bei den Aufnahmen auf dem Diktiergerät als auch bei den schriftlichen Dokumentationen könnten nachträgliche Veränderungen nicht ausgeschlossen werden. Außerdem seien die Aufzeichnungen nicht mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar. Eine Überprüfung durch Abgleich der Ansagen auf den Bändern mit der Geräuschkulisse im Radio sei äußerst schwierig bis unmöglich und übersteige bei weitem eine Überprüfung mit vertretbarem Aufwand. 8

Mit der Klage tragen die Kläger vor: 9

Entgegen der Auffassung des Beklagten seien die Bänder nicht manipulierbar. Es sei absolut nicht möglich, auch nur einen Satz zu löschen, ohne dass man es nicht merken würde. Die schriftlichen Dokumentationen seien Ausfluss der besprochenen Bänder und insoweit ebenfalls nicht änderbar. Eine weitere Dokumentation der Gewissenhaftigkeit der Bandaufzeichnung könne anhand seines Terminkalenders nachvollzogen werden. 10

Die Kläger beantragen, 11

die Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 mit der Maßgabe zu ändern, dass bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbstständiger Tätigkeit der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung des PKW gemindert wird um 7.441,13 € in 2010, 9.154,84 € in 2011 und 7.638,58 € in 2012, 12

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 13

Der Beklagte beantragt, 14

die Klage abzuweisen, 15

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 16

Der Senat hat in der mündlichen Verhandlung vom 18. Juni 2015 sich die Bänder auszugsweise vorspielen lassen. Wegen der Einzelheiten wird auf die Niederschrift vom 17

Entscheidungsgründe	18
Die angefochtenen Bescheide sind rechtmäßig und verletzen die Kläger deshalb nicht in ihren Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung –FGO.	19
Der Beklagte hat zu Recht das Fahrtenbuch nicht anerkannt und den geldwerten Vorteil nach der sog. 1%-Regelung berechnet.	20
1. Ist wegen der Befugnis, einen Dienstwagen auch privat zu nutzen, ein geldwerter Vorteil anzusetzen, so ist dessen Höhe nach 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 des Einkommensteuergesetzes –EStG–.	21
Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Aus dem Wortlaut und aus dem Sinn und Zweck der Regelung folgt allerdings, 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 auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt worden ist. Eine mithilfe 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 (vergleiche zusammenfassend Bundesfinanzhof –BFH–, Urteil vom 16.11.2005 – VI R 64/04, Bundessteuerblatt –BStBl– II 2006, 410; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 14.10.2014 – 11 K 736/11, Entscheidungen der Finanzgerichte –EFG– 2015, 458).	22
2. Unter Berücksichtigung der vorstehenden Anforderungen, denen der Senat folgt, ist das vom Kläger geführte Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß.	23
a) Das Fahrtenbuch, dessen Ordnungsmäßigkeit zu überprüfen ist, sind die einzelnen vom Kläger im Pkw besprochenen Kassetten und nicht die Excel-Tabellen, die von der Sekretärin unter Abschreiben der Bänder erstellt worden sind. Die Excel-Tabellen erfüllen die Anforderungen an ein Fahrtenbuch bereits deshalb nicht, weil sie das ganze Jahr über als lose Blätter gesammelt und erst am Jahresende gebunden werden. Außerdem sind sie jederzeit änderbar (ablehnend zu Excel-Tabellen deshalb zu Recht auch BFH, a.a.O.).	24
b) Die vom Kläger besprochenen Kassetten stellen aus nachfolgenden Gründen kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar:	25
• Sie sind, wenn auch unter Umständen mit Schwierigkeiten verbunden, jederzeit änderbar. Die heutigen technischen Möglichkeiten erlauben es, Bänder zu verändern, ohne dass ein Bruch erkennbar ist. Die Hintergrundgeräusche verhindern dies nicht.	26
• Außerdem kann jedes einzelne Band komplett neu besprochen werden.	28
• Die Bänder sind nicht gegen Verlust gesichert.	29

• Hat der Steuerpflichtige versehentlich während der Fahrt ein Band gelöscht und es neu besprochen, ist dies nicht feststellbar.	30
• Es ist nicht mit vertretbarem Aufwand überprüfbar, ob die Bänder „eins zu eins“ in die Excel-Tabellen übertragen wurden. Nach Auffassung des erkennenden Senats ist ein nicht handschriftlich, sondern mithilfe von elektronischen Aufzeichnungen erstelltes Fahrtenbuch nur dann ordnungsgemäß, wenn die elektronische Aufzeichnung unmittelbar ausgedruckt wird.	31
c) Ob der Senat davon überzeugt ist, dass die Bänder und die Excel-Tabellen die Fahrten zutreffend wiedergeben sind, spielt für die (Nicht-)Ordnungsmäßigkeit des Fahrtenbuchs keine Rolle. Deshalb kann eine weitere Überprüfung anhand von Terminkalendern oder Belegen (z.B. Tankquittungen, Reparaturrechnungen) unterbleiben.	32
3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	33
Der Senat lässt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Frage zu, welche Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch unter Berücksichtigung der technischen Entwicklung in den letzten Jahren zu stellen sind.	34